معايير المحاسبة المالية

جمادى الآخرة ١٤٢٤هـ
أغسطس ٢٠٠٣م

GCC Accounting & Auditing Organization   هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية

www.gccaao.org

ص.ب ٥٥٨٢٢ – الرياض ١١٥٤٤ – المملكة العربية السعودية – هاتف : ٤٧٣٦٨٠٨ – فاكس : ٤٧٣٦٨٠٥
٤٧٣٦٨٠٥Fax : – ٤٧٣٦٨٠٨Tel.: – Arabia Saudi of Kingdom – ١١٥٤٤ Riyadh – ٥٥٨٢٢ P.O. Box

تقديم :

يهدف مجلس التعاون إلى تحقيق التنسيق والتكامل والترابط بين الدول الأعضاء في جميع الميادين وصولاً إلى وحدتها وتعميق وتوثيق الروابط والصلة وأوجه التعاون بين شعوبها في مختلف المجالات .

وقد أنشئت هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، بصفتها أحد روافد تحقيق هذا الهدف، بقرار المجلس الأعلى لمجلس التعاون في الدورة التاسعة عشرة المنعقدة في أبو ظبي بتاريخ ٧-٩ ديسمبر ١٩٩٨م، ونصت المادة (٣) من نظامها على أن "للهيئة شخصية اعتبارية وميزانية مستقلة وتتمتع بالحصانات والامتيازات طبقاً لما هو متبع في مجلس التعاون لدول الخليج العربية، كما يتمتع العاملون بها بالتسهيلات والامتيازات لقيامهم بأعمال الهيئة " . وبدأت الهيئة عملها بتاريخ ٢٠ مايو٢٠٠١م باجتماع جمعيتها العمومية الأول واختيار أعضاء مجلس إدارتها .

وقد نهجت الهيئة على الأخذ بالأسلوب العلمي والعملي في عملها، فأعد مجلس إدارتها خطة إستراتيجية بلورت عمل المجلس لخمس سنوات، وشملت أهدافاً رئيسة، تمثل أغراض الهيئة الواردة في نظامها، وقسمها إلى أهداف فرعية تشكل المقومات المتعارف على ضرورة توافرها في المهنة، وهي : (١) الإطار الفكري للمحاسبة المالية (الأهداف والمفاهيم) و(٢) معايير المحاسبة و (٣) معايير المراجعة و(٤) قواعد سلوك وآداب المهنة و(٥) التأهيل المهني ـ شهادة الزمالة و(٦) التدريب والتعليم المستمر و(٧) معايير وبرامج مراقبة الأداء المهني و(٨) النظام القانوني الموحد لمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة و(٩) البحوث والدراسات والنشرات والتواصل مع ذوي الاختصاص والاهتمام والمستفيدين من خدمات الهيئة ـ مركز الدراسات والمعلومات . كما أعد المجلس برنامجاً مفصلاً لتنفيذ كل هدف فرعي، ومن ينفذه ومن يراجعه ومتى، وكيف، وقدر تكلفته .

و قد تم ـ ولله الحمد ـ الانتهاء من إعداد المقومات المشار إليها من قبل مستشارين ذوي اختصاص وخبره، وتم مراجعتها من قبل خبراء، وفرق عمل متخصصة، وجرى تنفيذها حسب برنامجها وفي حدود تكلفتها المعتمدة. وقام مجلس إدارة الهيئة باعتماد الإطار الفكري للمحاسبة المالية كونه أساس النظر في المقومات الأخرى بفاعلية وكفاية، كما توصل إلى الصيغ النهائية للمقومات الأخرى السابق ذكرها . وقرر المجلس توزيع المقومات على المحاسبين، والمراجعين، والجامعات، وأسواق المال، والجهات الحكومية ذات العلاقة ومستخدمي التقارير المالية، وذوي الاهتمام والاختصاص عامة. وأن يطلب منهم بيان مقترحاتهم وملاحظاتهم، خلال ستة أشهر تنتهي في ٢٠٠٣/١٢/٣١م.

كما أعتمد المجلس وسائل التطوير المستمر، والتأكد من التطبيق والتحديث المتمثلة في التنظيم الداخلي للهيئة، الذي يشمل : (١) اللوائح الإدارية والمالية و(٢) اللوائح الداخلية المنظمة لعمل اللجان الفنية، وهي : لجنة معايير المحاسبة ، لجنة معايير المراجعة ، لجنة معايير الخدمات الاستشارية، لجنة سلوك وآداب المهنة ، لجنة اختبارات الزمالة ، لجنة الترشيحات ، لجنة مراقبة جودة الأداء المهني ، لجنة التدريب والتعليم المستمر.

وتوجد الخطة الإستراتيجية وبرنامج تنفيذها والمقومات السابق ذكرها واللوائح المنظمة لعمل الهيئة لتطورها، ومتابعة تطبيقها، وتحديثها، على موقع الهيئة (www.gccaao.org)، وكذلك يظهر على الموقع العدد الأول من نشرة الهيئة.

وسينتج عن اعتماد المقومات المشار إليها :

* اقتناع معدي التقارير المالية، ومتخذي القرارات الاقتصادية، وممارسي المهنة وعلمائها بأن تلك المقومات متفقة مع بيئتهم الاقتصادية، والاجتماعية، والنظامية (القانونية) .
* توفير مرجع موحد في كل دول مجلس التعاون باللغة العربية وباللغة الإنجليزية أيضاً لأساتذة المحاسبة والمراجعة وطلابها، وممارسي المهنة، والمستفيدين من خدماتها.
* إيجاد أسباب القدرة على المشاركة الإيجابية في المنتديات الدولية المختلفة، وبيان متطلبات بيئة دول مجلس التعاون لأخذه في الحسبان عند قيام تلك المنتديات بالعمل على التقريب بين مقومات المهنة في الدول ذات البيئات المختلفة .

كما سينتج عن تطبيق المقومات :

* تقارير مالية تظهر بعدل مراكز الوحدات الاقتصادية المالية، ونتائج أعمالها. وستكون عوناً لها على المنافسة في الأسواق العالمية، ودعماً لاقتصاد دول مجلس التعاون .
* إعداد وتحديث، مقومات المهنة، على نحو منتظم، بأيد وطنية، ذات التصاق مباشر بالتغيرات المحلية، وإطلاع مستمر على المتغيرات العالمية.
* إعداد وتحديث مقومات المهنة، الصالحة لبيئة دول مجلس التعاون وحسب حاجتها، وأولوياتها، وبنوعية لا تقل عما تصدره الهيئات المتخصصة في البيئات الأخرى .

وفي الختام أقدم الشكر والتقدير لكل من ساهم في تحقيق ما تم إنجازه، من المستشارين، والخبراء، وفرق العمل، والجهات الحكومية، والهيئات المهنية، والمنشآت الخاصة . وآمل من كل قادر على المشاركة إرسال مقترحاته وملاحظاته على مقومات المهنة السابق ذكرها للهيئة، قبل موعدها المحدد، نهاية ديسمبر ٢٠٠٣م .

حرر في ٩ أغسطس ٢٠٠٣م.

رئيس مجلس الإدارة

عبد العزيز بن راشد إبراهيم الراشد

مقدمة :

في إطار الجهود التي تقوم بها هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية للنهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة والارتقاء بمستواها في دول مجلس التعاون، وضع المجلس خطة استراتيجية لإعداد مقومات المهنة، ومنها إعداد معايير للمحاسبة .

وكلفت الهيئة الأستاذ الدكتور إسماعيل بن إبراهيم جمعة (المستشار) لإعداد بعض معايير المحاسبة الأساسية وفق منهجية تم شرحها في مقدمة الدراسة التي قام بها المستشار، وشُكِّل فريق عمل من ذوي العلم والخبرة من جميع دول المجلس لمراجعة ما توصل إليه المستشار، وضم الفريق كلاً من: الأستاذ علي سعيد الشرهان من الإمارات العربية المتحدة، والأستاذ أحمد مطر من مملكة البحرين، وحل محله فيما بعد الأستاذ حميد رحمة من مملكة البحرين أيضاً، والأستاذ يوسف محمد المبارك من المملكة العربية السعودية، والأستاذ رياض العصفور من سلطنة عمان، والدكتور خالد الخاطر من دولة قطر، والدكتور وائل الراشد من دولة الكويت ووضع الفريق توصياته ومقترحاته للمجلس.

وفي اجتماع مجلس الإدارة خلال الفترة ١-٤ يونيو ٢٠٠٣م، توصل المجلس إلى الصيغ النهائية لمعايير المحاسبة. وقرر المجلس توزيع هذه المعايير على المحاسبين والمراجعين والجامعات والجهات الأخرى ذات العلاقة، وأن يطلب منهم بيان ملاحظاتهم واقتراحاتهم حيالها، على أن تصل للهيئة قبل نهاية عام ٢٠٠٣م، حيث سينظر المجلس فيما يرد إليه من ملاحظات ويعتمد المعايير المشار إليها بشكل نهائي في اجتماع المجلس المقرر مع نهاية عام ٢٠٠٣م .

وتوجد المعايير على موقع الهيئة (www.gccaao.org) ومطبوعة على هذه الوثيقة، التي تشمل نبذه مختصرة عن مسيرة الهيئة ومستقبلها.

لذا آمل تزويد الهيئة بملاحظاتكم ومقترحاتكم وفقاً للنموذج المرفق ـ أو النموذج الالكتروني من على موقع الهيئة على الانترنت ـ ليتسنى دراستها وتحليلها والاستفادة منها قبل الاعتماد النهائي لمعايير المحاسبة.

راجياً من الله العلي القدير أن يوفق الجميع لما يحبه ويرضاه.

المدير التنفيذي

هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية
معايير المحاسبة المالية
(يمكن تعبئة هذا النموذج من على موقع الهيئة على الانترنت www.gccaao.org)

الاسم : **الصفحة رقم (   ) من (   )**

الصفحة	الفقرة	السطر	الملاحظة/ التعديل المقترح	أسباب التعديل

ملاحظة : يراعى عرض كل ملاحظة في صفحة مستقلة وذلك تسهيلاً لتبويب الملاحظات حسب الموضوعات عند دراستها.

يرسل على عنوان ص ب ٥٥٨٢٢ الرياض ١١٥٤٤ المملكة العربية السعودية أو الفاكس (٠٠٩٦٦١-٤٧٣٦٨٠٥).

فهـــرس المحتويـــات

ملخص عن نشأة الهيئة ومنتجات عملها

١ـ نشأة الهيئة :

بدأ الاهتمام بمهنة المحاسبة والمراجعة في إطار العمل المشترك بين دول مجلس التعاون، ووافق المجلس الأعلى عام١٩٨٢م على فتح باب التسجيل والترخيص لأصحاب عدد من المهن، منها مهنة المحاسبة والمراجعة، والسماح لهم بممارستها، بشرط الحصول على التسجيل والترخيص المطلوبين عادة ممن يماثلونهم من مواطني الدولة العضو المضيفة. وتبعت ذلك دراسات جادة لتطوير المهنة من أهمها :

* تقديم وزارة التجارة بالملكة العربية السعودية نتائج عملها على تطوير المهنة، الذي شمل : أهداف المحاسبة المالية، ومفاهيمها، ومعيار العرض والإفصاح العام، ومعايير المراجعة، والتنظيم الداخلي للمهنة التي تتولى تطويرها، للجنة التعاون التجاري أثناء انعقاد اجتماعها الثالث في يوليو ١٩٨٤م. وتم تشكيل لجنة من المتخصصين من دول المجلس لدراسة تلك المنتجات.

* دعوة لجنة فنية لدراسة مشاريع معايير المحاسبة والمراجعة المعدة من قبل وزارة التجارة بالملكة العربية السعودية بناءاً على قرار لجنة التعاون التجاري في اجتماعها السادس في سبتمبر ١٩٨٦م واقترحت اللجنة المدعوة أن يكون تناول تطوير المهنة وفقاً لمنهج تحديد الأهداف، وتعريف المفاهيم، ودراسة معايير المحاسبة، ودراسة معايير المراجعة، ووضع قواعد موحدة للتنظيم الداخلي للمهنة. ولما بدا للأمانة العامة لمجلس التعاون تعذر إمكانية تنفيذ هذا البرنامج من خلال هذه اللجنة، رأت أن هذه الخطوة يجب أن يقوم بها المحاسبون والمراجعون (ممارسون وأكاديميون) من باب أولى.

* إقرار مشروع النظام (القانون) الموحّد للتسجيل والترخيص الذي تقدمت به الأمانة بعد دراسة ومسح قوانين وأنظمة تسجيل وترخيص المحاسبين والمراجعين القانونيين في الدول الأعضاء، في الاجتماع التاسع للجنة التعاون التجاري الذي عقد في الرياض في يوليو ١٩٨٧م، على أن يكون النظام (القانون) استرشادياً.

* تشكيل لجنة من دول المجلس لدراسة ما قررته لجنة التعاون التجاري في اجتماعها العاشر المنعقد في ديسمبر ١٩٨٧م من موافقة على اقتراح اللجنة المكلفة بدراسة معايير المحاسبة والمراجعة، المتمثل في تناول تطوير المهنة وفقاً للمنهج التالي :(١) تحديد الأهداف، (٢) تعريف المفاهيم، (٣) دراسة معايير المحاسبة، (٤) دراسة معايير المراجعة، (٥) وضع قواعد موحدة للتنظيم الداخلي لمهنة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون.

* تشكيل لجنة تأسيسية بتشجيع من الأمانة العامة لمجلس التعاون من نخبة الممارسين والأكاديميين من مواطني دول المجلس للعمل بشكل جماعي تطوعي، لتقديم واقتراح كل ما من شأنه الارتقاء بالمهنة، وقد انتظم هؤلاء في اللجنة التأسيسية في مارس ١٩٩٠م، واجتمعت اللجنة عدة مرات مع ممثلي وزارات التجارة بالدول الأعضاء بمجلس التعاون. وبناءً على الاقتناع بأهمية أهداف المهنة، تم الاتفاق على

تأسيس هيئة مهنية فنية تحت إشراف لجنة التعاون التجاري " وزراء التجارة بالدول الأعضاء " وتم إعداد مشروع النظام الأساسي لهيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون.

* موافقة لجنة التعاون التجاري في ١٥ سبتمبر ١٩٩٨م على مشروع النظام الأساسي للهيئة، وتم رفع المشروع إلى مقام المجلس الأعلى لمجلس التعاون، فصدرت موافقة القادة في القمة التاسعة عشرة المنعقدة في أبو ظبي بدولة الأمارات العربية المتحدة في ديسمبر ١٩٩٨م على هذا المشروع، وصدر النظام الأساسي لهيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية. وجاء في النظام أن للهيئة شخصية اعتبارية، وميزانية مستقلة وتتمتع بالحصانات والامتيازات طبقاً لما هو متبع في مجلس التعاون لدول الخليج العربية. وحدد النظام أهدافها ومهامها وبيّن عضوية الهيئة، وأنها تتكون من جمعية عمومية ومجلس إدارة وجهاز تنفيذي. كما حدد اللجان الفنية المنبثقة عن مجلس الإدارة وكذلك مالية الهيئة ومواردها.

* بدأت الهيئة مزاولة أعمالها بدعوة الأمانة العامة في مايو ٢٠٠١م لعقد الاجتماع الأول للجمعية العمومية بالرياض وذلك تنفيذاً لقرار المجلس الأعلى بشأن الدورة الأولى، وقررت الجمعية العمومية اختيار مدينة الرياض بالمملكة العربية السعودية مقراً للهيئة، كما تمت انتخابات أعضاء مجلس الإدارة، للدورة الأولى، ومدتها أربع سنوات، من بين ممثلي الدول الأعضاء في الجمعية العمومية حسب الفئات التي حددها النظام الأساسي، فتمثلت كل دولة بثلاثة أعضاء مع ممثل للأمانة العامة لمجلس التعاون ليكون مجموع الأعضاء تسعة عشر عضواً.

* عقد مجلس الإدارة اجتماعه الأول بعد انعقاد الجمعية العمومية مباشرةً في مايو ٢٠٠١م وانتخب معالي الأستاذ/ عبد العزيز راشد بن إبراهيم الراشد من المملكة العربية السعودية رئيساً للمجلس، كما انتخب سعادة الدكتور/ جاسم محمد المضف من دولة الكويت نائباً للرئيس، وطلب المجلس من الأستاذ/ عقل مناور الضميري من الأمانة العامة لمجلس التعاون تولي مهام منسق ومقرر مجلس الإدارة.

ويتكون أعضاء مجلس إدارة الهيئة في دورته الأولى من كل من :

م	الاسم	الدولـــة
١	الأستاذ/ محمد جاسم المزكي (حل محله فيما بعد الشيخ/ سعود حمد القاسمي)	دولة الأمارات العربية المتحدة
٢	الأستاذ/ أحمد جاسم العبدولي	دولة الأمارات العربية المتحدة
٣	الأستاذ/ بطي أحمد بن خادم	دولة الأمارات العربية المتحدة
٤	الأستاذ/ علي أحمد رضي	مملكة البحرين

٥	الأستاذ/ عباس عبد المحسن رضي	مملكة البحرين
٦	الدكتورة/ جواهر شاهين المضحكي	مملكة البحرين
٧	الأستاذ/ عبد العزيز بن راشد الراشد (الرئيس)	المملكة العربية السعودية
٨	الأستاذ/ علي دغيليب العتيبي (حل محله فيما بعد الأستاذ/ أحمد محمد العبد القادر)	المملكة العربية السعودية
٩	الأستاذ/ عبد الإله محمد العبيد	المملكة العربية السعودية
١٠	الفاضلة/ نفيسة بنت جعفر بن محمد	سلطنة عمان
١١	الفاضل/ سالم حميد الخصيبي	سلطنة عمان
١٢	الفاضل/ منصور درويش الرئيسي	سلطنة عمان
١٣	الأستاذ/ صلاح بن غانم العلي	دولة قطر
١٤	الأستاذ/ علي بن سلطان الهاجري	دولة قطر
١٥	الأستاذ/ حسين فرج إبراهيم	دولة قطر
١٦	الدكتور/ جاسم محمد المضف (نائب الرئيس)	دولة الكويت
١٧	الأستاذ/ حمد عبد الله الغانم	دولة الكويت
١٨	الأستاذ/ عبد اللطيف أحمد الأحمد	دولة الكويت
١٩	الأستاذ/ صالح عبد الرحمن إسماعيل (حل محله فيما بعد الأستاذ/ عقل مناور الضميري ثم الأستاذ/ حسن محمد العبيدلي)	الأمانة العامة لمجلس التعاون

٢ـ منتجات عمل الهيئة :

١/٢ الخطة الاستراتيجية :

بدأ المجلس منذ اجتماعه الأول في مايو ٢٠٠١م ببحث سبل تحقيق أهداف الهيئة، وشكل لجاناً فرعية من بين أعضائه حسب أهدافها ومن بينها لجنة للحصول على التمويل، ولجنة لإعداد الموازنة التقديرية. ولم تتوصل اللجنتان إلى وضع تصور مناسب لعدم قدرتهما على معرفة التمويل المتوقع، ولذلك قرر المجلس بعد التعمق في دراسة الأسباب التي أوردتها اللجنتان، وضع خطة استراتيجية حسب المنهج العلمي المجرب للتخطيط، شمل توثيق الوضع الحالي لمقومات المهنة، وتحليله، ومتابعة تنفيذها وتقويمه، وتكلفته، كما شمل سبل إعداد مقومات المهنة، وتطبيقها والرقابة على تنفيذها. وذلك لوضع تصور واضح تحت يد المهتمين بالمهنة والمستفيدين من خدماتها، لمساندتها بالتمويل على أسس بينة، تعكس طموحاتهم في سرعة تحقيق أهدافها، وليكون تحت يد المجلس مصدر للتمويل يمكنه من الالتزام بالتكاليف الضرورية لتحقيق تلك الأهداف، وفوض رئيس المجلس وبعض أعضائه بتكليف جهات استشارية معروفة للقيام بذلك.

وقد حاول المجلس الاستعانة بشركات استشارية متخصصة بكلفة معقولة لإعداد الخطة، ولم يتسن ذلك، فقام المجلس، بتشكيل فريق لإعدادها مستعيناً بأعضائه، ومعتمداً على جهود تبرعية من الأستاذ/ يوسف بن محمد المبارك أمين عام الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، وبمقابل محدود من الدكتور/ أسامة بن فهد الحيزان رئيس قسم العلوم المالية بجامعة الأمير سلطان والأستاذ/ فؤاد بن عبدالله الراشد المدير المالي لشركة الرياض للإنشاء والتعمير، كما كلف المجلس رئيس المجلس وعضو مجلس الإدارة والمنسق السابق الأستاذ عقل الضميري بمعاونتهم حسب الحاجة.

وقام الفريق بمساندة من الأمانة العامة لمجلس التعاون الخليجي ودعم من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، واستخدام ما لدى مكتب الراشد (مستشارون ومحاسبون ومراجعون قانونيون) من أدوات فنية للتخطيط بإعداد الخطة الاستراتيجية، وبرامج تنفيذها.

كما قام المجلس بمراجعتها وتعديلها واعتمادها. وكلف الدكتور/ أسامة بن فهد الحيزان بمتابعة تنفيذ الجوانب الفنية، والأستاذ/ عقل الضميري بمتابعة الجوانب الإدارية والتنسيق، يساعدهما رئيس المجلس حسب الحاجة، ويساندهما أعضاء المجلس، خصوصاً على توزيع الاستبانات في دولهم واستعادتها.

وتظهر الخطة الاستراتيجية للهيئة، وبرامج تنفيذها المعتمدة من المجلس على موقع الهيئة www.gccaao.org. ويتبين منها التركيز على التعرف على مقومات المهنة في دول المجلس، ومقارنتها بمقومات المهنة في بيئات أخرى، مع مراعاة الاختلاف وأسبابه وآثاره، لتأتي المقومات متفقة مع بيئة دول المجلس، ولا تقل عما صدر في البيئات الأخرى.

٢/٢ مقومات المهنة :

وفيما يلي ذكر لمقومات المهنة (الأهداف الفرعية للخطة الاستراتيجية)، والمستشارين الذين عملوا عليها، والفريق الذي اعتمدها، أما منتجات عملهم التي تشمل المنهج المتبع، والدراسات المقارنة والتحليل، والمقومات التي تم التوصل إليها فتوجد كاملة على موقع الهيئة على الانترنت.

١/٢/٢ الهدف الرئيسي الأول : نص نظام الهيئة على " مراجعة وتطوير وإعداد واعتماد المعايير المهنية وعلى الأخص معايير المحاسبة والمراجعة وقواعد سلوك وآداب المهنة آخذة في الاعتبار المعايير الدولية وتجارب الدول والهيئات المهنية " وتم تنفيذه من خلال تقسيمه لأهداف فرعية كالتالي :

(١) الهدف الفرعي الأول: الإطار الفكري للمحاسبة المالية (الأهداف والمفاهيم):

(٢) الهدف الفرعي الثاني : معايير المحاسبة المالية :

تم تكليف الأستاذ الدكتور إسماعيل جمعة مستشاراً للعمل على هذين الهدفين وانتهى بمشروع الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومشاريع معايير المحاسبة. وتم تشكيل فريق عمل من ذوي العلم والخبرة من جميع دول الخليج لمراجعة ما توصل إليه المستشار. وضم فريق العمل: الأستاذ علي سعيد الشرهان من الإمارات العربية المتحدة، والأستاذ أحمد مطر من مملكة البحرين، وحل محله فيما بعد الأستاذ حميد رحمة من مملكة البحرين أيضاً، والأستاذ يوسف محمد المبارك من المملكة العربية السعودية، والأستاذ رياض العصفور من سلطنة عمان، والدكتور خالد الخاطر من دولة قطر، والدكتور وائل الراشد من دولة الكويت. قام المجلس بدراستها وتوصل إلى المنتج النهائي وقرر طرحه للكافة على النحو الوارد ذكره في الفقرة (٣/٢) أدناه.

(٣) الهدف الفرعي الثالث : معايير المراجعة :

تم تكليف الدكتور إيهاب كامل أبو الخير مستشاراً للعمل على هذا الهدف وانتهى بمشاريع معايير المراجعة، وقام نفس الفريق الذي شُكل لمراجعة ما يتعلق بالهدفين الفرعيين الأول والثاني عن المحاسبة، السابق ذكره، بمراجعة ما توصل إليه المستشار عن معايير المراجعة. وقام المجلس بدراستها وتوصل إلى المنتج النهائي وقرر طرحه للكافة على النحو الوارد ذكره في الفقرة (٣/٢) أدناه.

(٤) الهدف الفرعي الرابع : قواعد سلوك وآداب المهنة :

تم تكليف الدكتور محمد السهلي مستشاراً للعمل على هذا الهدف وانتهى بمشروع القواعد العامة لسلوك وآداب المهنة . وقام المجلس بدراسة المشروع وتوصل إلى المنتج النهائي وقرر طرحه للكافة على النحو الوارد ذكره في الفقرة (٣/٢) أدناه.

٢/٢/٢ الهدف الرئيسي الثاني : نص نظام الهيئة على " تطوير وتوحيد وسائل تنظيم المهنة بما في ذلك اقتراح تعديل وتطوير وتوحيد الأنظمة والقوانين المنظمة لها وإجراءات ترخيص مزاولتها ". وتم تنفيذه من خلال الهدفين الفرعيين التاليين :

(١) الهدف الفرعي الأول : حصر ومراجعة وتقييم الأنظمة والقوانين المنظمة للمهنة.

(٢) الهدف الفرعي الثاني: إعداد مشروع النظام (القانون) الموحد لمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة بدول المجلس :

تم تكليف الأستاذ عبد الله الأحمدي مستشاراً للعمل على هذين الهدفين وانتهى بمشروع نظام (قانون) موحد لمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة بدول مجلس

التعاون. وقام المجلس بدراسة المشروع وتوصل إلى المنتج النهائي وقرر طرحه للكافة على النحو الوارد ذكره في الفقرة (٣/٢) أدناه.

٣/٢/٢ الهدف الرئيسي الثالث : نص نظام الهيئة على "وضع القواعد اللازمة لامتحان شهادة الزمالة وتنفيذه بما في ذلك الجوانب المهنية والعملية والعلمية لمهنة المحاسبة والمراجعة" وقد جرى تنفيذه تحت مسمى (وضع القواعد العامة لاختبارات الزمالة ومواده ومحتوياته ومتطلبات الجلوس له).

تم تكليف الدكتور أسامة بن فهد الحيزان مستشاراً، يعاونه الأستاذ أمين بن فهد الشدي، للعمل على هذا الهدف وانتهيا بمشروع وضع القواعد اللازمة لامتحان شهادة زمالة الهيئة ومواده ومحتوياته ومتطلبات الجلوس له. وقام المجلس بدراسة المشروع وتوصل إلى المنتج النهائي وقرر طرحه للكافة على النحو الوارد ذكره في الفقرة (٣/٢) أدناه.

٤/٢/٢ الهدف الرئيسي الرابع : نص نظام الهيئة على " الارتقاء بمستوى الأداء المهني وإعداد وتنفيذ برنامج التعليم المستمر المتعلق بالمهنة ". وجرى تنفيذه تحت مسمى (التدريب والتعليم المستمر)

تم تكليف الدكتور أيمن الغباري مستشاراً للعمل على هذا الهدف وانتهى بمشروع القواعد العامة للتعليم المستمر والتدريب. وقام المجلس بدراسة المشروع وتوصل إلى المنتج النهائي وقرر طرحه للكافة على النحو الوارد ذكره في الفقرة (٣/٢) أدناه.

٥/٢/٢ الهدف الرئيسي الخامس : نص نظام الهيئة على "وضع التنظيم المناسب للرقابة الميدانية لأداء المحاسبين القانونيين ومتابعة وتقويم الأداء المهني". وتم تنفيذه من خلال الهدفين الفرعيين التاليين :

(١) الهدف الفرعي الأول : وضع التنظيم المناسب للرقابة الميدانية، واقتراح واعتماد معايير وبرامج مراقبة الأداء المهني.

(٢) الهدف الفرعي الثاني : وضع أدلة إجراءات فرق فحص مكاتب المحاسبة :

تم تكليف الأستاذ عبد العزيز الفريح مستشاراً للعمل على هذين الهدفين وانتهى بإعداد مشروع تنظيم للرقابة الميدانية ومعايير وبرامج مراقبة الأداء المهني وأدلة فحص مكاتب المحاسبة. وقام المجلس بدراستها وتوصل إلى المنتج النهائي وقرر طرحه للكافة على النحو الوارد ذكره في الفقرة(٣/٢) أدناه.

٦/٢/٢ الأهداف الرئيسة : (السادس، والسابع، والثامن) : الهدف الرئيسي السادس : نص نظام الهيئة على" إعداد وتشجيع البحوث والدراسات والترجمة وإصدار الكتب والدوريات والنشرات المتعلقة بمهنة المحاسبة والمراجعة وما يتصل بهما وإثراء الفكر المحاسبي علمياً ومهنياً "، والهدف الرئيسي السابع الذي نص النظام فيه على "

التنسيق بين الجمعيات والجهات المعنية بتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة والمحاسبين الممارسين والعمل على دعمها وتطويرها "، والهدف الرئيسي الثامن والذي نص النظام فيه على " توحيد المصطلحات المحاسبية والرقابية".

وتم تنفيذ هذه الأهداف الرئيسة من خلال ما يلي :

(١) إنشاء مركز الدراسات والمعلومات :

تم تكليف الدكتور توفيق الربيعة يعاونه فريق مساند مكون من الدكتور محمد السهلي، والأستاذ عبد العزيز النويصر، بوضع بدائل لإنشاء المركز ومتطلبات إثراء الفكر المحاسبي، والممارسة المهنية وإيجاد علاقة بينها وبين المناهج والبرامج التعليمية، وكلف الفريق أيضاً بتطوير موقع الهيئة على الانترنت، وساعدت في ذلك الأستاذة الجوهرة القويز. وأُطلع المجلس على ما توصل إليه الفريق وقرر اعتماده وتكليف أحد أعضاء المجلس بمتابعة إنشاء المركز مع الجهاز التنفيذي للهيئة.

(٢) إصدار نشرة دورية :

تم تكليف الدكتور عاصم السعيد للعمل على إصدار نشرة دورية ربع سنوية، وتم ولله الحمد إصدار العدد الأول من النشرة، يمكن الإطلاع على نسخة منها في موقع الهيئة على الانترنت.

٧/٢/٢ عضوية الهيئة :

جرى التنفيذ تحت مسمى دراسة تنظيم العضوية ووضع ضوابط وشروط الانتساب للهيئة وتحديد رسوم العضوية :

تم تكليف الدكتور سليمان التويجري مستشاراً للعمل على هذا الهدف وانتهى بمشروع اقتراح ضوابط وشروط الانتساب للهيئة واقترح رسوم العضوية. قام المجلس بدراسته وقرر تشكيل لجنة فرعية من أعضائه لدراسة ما توصل إليه المستشار وربطه بموضوع مصادر التمويل بشكل عام وكذلك علاقة الهيئة بالهيئات والجمعيات الوطنية.

٣/٢ دراسة المجلس للمقومات وما توصل إليه حيالها :

قرر مجلس الإدارة الذي عقد في مدينة مسقط خلال الفترة ١-٤ يونيو ٢٠٠٣م، اعتماد الإطار الفكري للمحاسبة المالية (الأهداف والمفاهيم)، لكونه أساس النظر في المقومات الأخرى بفعالية وكفاية، وتوصل إلى الصيغ النهائية للمنتجات الأخرى السابق ذكرها، وبذلك تكون الهيئة أنجزت معظم أهدافها الواردة في نظامها.

كما قرر توزيع هذه المقومات على المحاسبين، والمراجعين، والجامعات، وأسواق المال، والجهات الحكومية ذات العلاقة، ومستخدمي التقارير المالية بما في ذلك مستخدمو القوائم المالية التي تصدر سنوياً عن المنشآت التجارية، وأن يطلب منهم بيان ما قد يكون لهم من اقتراحات حيالها، على أن تصل للهيئة قبل نهاية عام ٢٠٠٣م، حيث سينظر المجلس فيما يرد من ملاحظات ويعتمد المقومات المشار إليها بشكل نهائي في اجتماع المجلس المقرر له نهاية عام (٢٠٠٣م).

٤/٢ المقر المؤقت والدائم للهيئة :

استضافت الأمانة العامة لمجلس التعاون لدول الخليج العربية الهيئة منذ بداية عملها حتى انتقالها إلى مقرها المؤقت الذي تسلّمته من حكومة المملكة العربية السعودية بعد أن تم تجهيزه وتأثيثه، واعتمدت حكومة المملكة مبلغاً لبناء المقر الدائم. وسيتم تصميمه بالتنسيق ما بين الهيئة ووزارة المالية بالمملكة العربية السعودية والشروع ببنائه في عام ٢٠٠٤م.

٥/٢ اللوائح المالية والإدارية والفنية :

اعتمد مجلس الإدارة اللوائح المالية والإدارية واللوائح الداخلية المنظمة لعمل اللجان الفنية وحدد أيضاً أعداد وفئات أعضاء كل لجنة من لجان الهيئة الفنية.

٦/٢ المدير التنفيذي والجهاز الإداري :

تم في اجتماع مجلس الإدارة الذي عقد في مسقط في ١-٤ يونيو ٢٠٠٣م اختيار الدكتور/ أسامة بن فهد الحيزان مديراً تنفيذياً للهيئة ويقوم بتعيين الجهاز الإداري المساند حسب تطور العمل بالهيئة.

٣ـ المستقبل :

يتركز اهتمام الهيئة في المستقبل القريب على التوفيق بين تحقيق أهدافها، والحصول على التمويل الكافي لذلك، والتأكد من تطبيق مقومات المهنة وتطويرها.

١/٣ تحقيق الأهداف :

تم ولله الحمد إنجاز ما سبق ذكره في (١) و(٢) من مقومات المهنة، وتمثل أساس بناء الهيئة، وحيث توفر المقومات الأساسية للهيئة وسبل تطويرها، وكانت كلفة إنجازها متواضعة جداً لعدم تحمل الهيئة تكاليف ثابتة رئيسة من أهمها رواتب الجهاز الإداري بما في ذلك راتب المدير التنفيذي، حيث قام بالعمل أعضاء من مجلس الإدارة تبرعاً والمنسق بمكافأة رمزية حتى تم تعيين المدير التنفيذي في تاريخ ٢٠٠٣/٨/١م، وبسبب الدعم الإداري الذي قدمته الأمانة العامة لمجلس التعاون، والدعم الفني الذي قدمته الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين حيث وفرت الوثائق والمعلومات للمستشارين والخبراء والدراسات المتعلقة بمقومات المهنة في المملكة على أشكال مختلفة حسب حاجة المستشارين. كما كان لتبرع المستشارين والخبراء والمساهمين الآخرين في إنجاز ما سبق بجزء مهم من إمكانياتهم، وجهدهم ووقتهم أثر مهم على تواضع تكلفة إعداد الخطة الاستراتيجية السابقة التي تم إنجازها.

وقد تم أخذ أثر هذا الجانب مع انخفاض التكاليف لما سبق إعداده عند إعداد الخطة للفترة المتبقية من العام (٢٠٠٣م)، وكذلك عند تحديث الخطة الخمسية للهيئة لتشمل الفترة من (٢٠٠٤ ـ ٢٠٠٨م) حيث تم إضافة تكلفة الجهاز الإداري ومكافآت أعضاء اللجان الفنية المنصوص عليها في نظام الهيئة التي ستتولى القيام باستكمال العمل على المقومات وتطويرها، والتأكد من تطبيقها، وتحديثها . وتتكون اللجان الفنية من عدد من الأعضاء حسب البيان التالي :

اسم اللجنة	الجهـــات					الإجمالي
	أعضاء الهيئة الممارسون للمهنة	معدو القوائم (المحاسبون)	هيئة التدريس في الجامعات والمعاهد العليا	الجهات الحكومية	قطاع خاص	
معايير المحاسبة	٤	٣	٣	٣	٢	١٥
معايير المراجعة	٣	٣	٣	٢	٢	١٣
قواعد سلوك وآداب المهنة	٢	–	٢	١	١	٦
اختبارات الزمالة	٣	–	٣	١	١	٨
الترشيحات	٢	١	١	١	١	٦
مراقبة الأداء المهني	٣	١	٢	١	١	٨
التدريب والتعليم المستمر	٢	–	٢	١	١	٦
البحوث والنشر	١	–	١	١	١	٤
الخدمات الاستشارية	٢*	١	١	١	١	٦
المجموع	٢٢	٩	١٨	١٢	١١	٧٢

- يكون الأعضاء من العاملين بقطاع الاستشارات.

٢/٣ التمويل :

لقد كان هذا الجانب من عمل الهيئة أصعبها، وأكثرها خطورة على مستقبلها. فبرغم اقتناع المسئولين في الحكومات والقطاع الخاص، بمن فيهم الجهات المالية والمهنية، بأهمية ما تقوم به الهيئة على مصالح المستفيدين من خدماتها وهم كثير، وعلى الاقتصاد ككل، خاصة بعد الحوادث الكبيرة التي أودت بعدد من أكبر شركات العالم، لم ينعكس ذلك في توفير التمويل الكافي للهيئة للقيام بواجباتها للمساهمة إيجابياً في تجنيب البلدان حدوث مثل هذه الكوارث . وقد توصلت الهيئة إلى أن أفضل السبل أن تعد خطتها الاستراتيجية على أساس ربط الأهداف بتكاليفها وسبل تمويلها على غرار الخطة الاستراتيجية التي وضعتها للفترة السابقة الظاهرة في موقع الهيئة (www.gccaao.org)، وأن ترفعها للجنة الوزارية قبل اجتماعها المقرر في أكتوبر ٢٠٠٣م، وأن ترفق بها تقريراً شاملاً عن منتجات عمل الهيئة، عملاً بما جاء في المادة (٤)

من نظام الهيئة التي تنص على : (أن تتولى لجنة التعاون التجاري بمجلس التعاون الإشراف على الهيئة من خلال التقارير الدورية المرفوعة إليها من مجلس إدارة الهيئة).

وبذلك يكون لدى اللجنة الوزارية تصور واضح عن أهداف الهيئة التي تستطيع تحقيقها إذا توفر لها التمويل الكافي، وتتخذ اللجنة قرارها بما يتفق مع خطط دول المجلس في هذا المجال وطموحاته.

فرغ من إعداد هذا الملخص في يوم السبت ١١ جمادى الآخرة ١٤٢٤ هـ الموافق ٩ أغسطس ٢٠٠٣م.

معايير المحاسبة المالية

مقدمة :

تحقيقاً لما يهدف إليه مجلس التعاون لدول الخليج العربية من تحقيق التنسيق والتفاعل بين الدول الأعضاء في جميع الميادين، فقد أنشئت هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، واعتُمد نظامها الأساسي من مقام المجلس الأعلى في دورته التاسعة عشرة، المنعقدة في أبو ظبي بتاريخ ٧ – ٩ ديسمبر ١٩٩٨م. وتضمنت رسالة الهيئة، كما وردت في خطتها الاستراتيجية، أن الهيئة تعمل على "تطوير وتوحيد مقومات المهنة في دول المجلس ومنها تطوير المعايير المهنية ... وذلك من خلال دراسة ما لدى كل دولة من دول المجلس والاستفادة من تجاربها، وكذلك الاستفادة من مصادر العلم والمعرفة والتجربة من خارج دول مجلس التعاون إلى أبعد الحدود ... ووفقاً لمنهج علمي متعارف على فاعليته".

ومن هذا المنطلق وضعت الهيئة عدداً من الأهداف الرئيسية والفرعية التي تسعى إلى تحقيقها وحددت الاستراتيجيات اللازمة لذلك. ونظراً لأن مقومات أي مهنة تقوم على ضرورة توافر معايير مهنية يجب الالتزام بها، فقد حددت الهيئة هدفها الرئيسي الأول والذي يتضمن "مراجعة وتطوير وإعداد واعتماد المعايير المهنية وعلى الأخص معايير المحاسبة والمراجعة وقواعد السلوك وآداب المهنة". ويتطلب تطوير وإعداد معايير للمحاسبة المالية ضرورة وجود إطار فكري تستند إليه الهيئة في وضعها لمعايير متناسقة للمحاسبة يمكن أن تحقق الأهداف المرجوة منها.

الحاجة لمعايير للمحاسبة المالية :

أدت التطورات المعاصرة في بيئة الأعمال وزيادة الاتجاه نحو إنشاء شركات المساهمة وتنشيط أسواق المال، إلى زيادة الحاجة إلى معلومات مالية مفيدة يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية المختلفة. ولا تقتصر الحاجة إلى المعلومات المالية على ملاك المنشأة الحاليين فقط، وإنما تمتد لتشمل غيرهم من المستفيدين من المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية. إذ تسعى المنشآت المعاصرة إلى اجتذاب أموال جديدة بصورة مستمرة من مصادر متعددة داخل الدولة أو خارجها. وقد تكون هذه الأموال في شكل مساهمات جديدة في رؤوس الأموال أو في شكل قروض. ومن الطبيعي أن يحتاج مقدمو هذه الأموال إلى المعلومات المالية التي تمكنهم من اتخاذ قرارات تتعلق بالاستثمار في المنشآت المعينة أو إقراضها، وذلك بعد تقويم ما قد يترتب على هذه القرارات من احتمالات لنجاح أو فشل هذه المنشآت، ومقدار العائد المتوقع من استثماراتهم فيها أو قروضهم لها.

ولحماية حقوق أصحاب المصالح في المنشأة، فإن الأمر يتطلب ضرورة وجود معايير محاسبية تحدد الطرق التي يجب اتباعها لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة الهادفة لتحقيق الربح ونتائج أعمالها، وتوصيل هذه المعلومات الملائمة التي يمكن الاعتماد عليها إلى المستفيدين منها. أي أن المعايير المحاسبية تحدد الأسس والطرق السليمة للقياس والعرض والإفصاح عن عناصر القوائم المالية وتأثير العمليات والأحداث والظروف على مركزها المالي ونتائج أعمالها.

ويساعد وجود معايير محاسبية متسقة في تحقيق أهداف المحاسبة المالية ، وهي تفيد بصفة عامة في وضع إطار عام للتطبيق المحاسبي. و تعتبر المعايير المحاسبية مرجعا يمكن الاستناد إليه في حل المشكلات التي قد يواجهها المحاسب في الحياة العملية.

المنهج المستخدم في وضع معايير المحاسبة المالية:

لا يختلف المنهج المستخدم في وضع معايير المحاسبة المالية عن ذلك الذي تم إتباعه في وضع الإطار الفكري للمحاسبة المالية لهيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون لدول الخليج العربية. ويقوم هذا المنهج على إجراء دراسة للممارسات القائمة في دول المجلس المختلفة وتقييمها في ضوء الفكر المحاسبي المعاصر والظروف البيئية التي سوف تطبق فيها هذه المعايير. وتضمنت دراسة الممارسات القائمة الرجوع إلى المراسيم والقرارات المنظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة وقوانين الشركات في دول مجلس التعاون الخليجي العربية. وتبين من هذه الدراسة أنه يمكن تقسيم دول مجلس التعاون إلى ثلاث مجموعات: تتضمن الأولى المملكة العربية السعودية وهي تطبق معاييرها الوطنية وتلجأ إلى المعايير الدولية في حالة وجود موضوع محاسبي لم يصدر بشأنه معيار عن الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين. وفي حالة عدم وجود معيار دولي يتناول هذا الموضوع المحاسبي تلجأ إلى معايير أخرى تقرها الهيئة. أما المجموعة الثانية فهي تشمل دول مجلس التعاون التي تقضي النظم فيها بتطبيق معايير المحاسبة الدولية (وهي الإمارات، والكويت، وسلطنة عمان، ومملكة البحرين)، والمجموعة الثالثة فهي تلك الدول التي لم ترد بها نصوص ملزمة بمعايير محاسبية معينة (وهى تشمل دولة قطر، وإن كانت المارسة العملية فيها تبين استخدام المنشآت للمعايير الدولية في إعداد قوائمها المالية).

و على هذا فإنه يكون لدينا مجموعتان من المعايير المطبقة في دول مجلس التعاون: الأولى وهي تلك المعايير المعتمدة والمطبقة في بعض دول مجلس التعاون، والأخرى هي معايير المحاسبة التي تصدرها الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين والمعتمدة في المملكة العربية السعودية.

و لتحقيق الاتساق بين معايير المحاسبة التي تطبق في دول مجلس التعاون فإنه يجب أن تعد هذه المعايير على أساس واحد يأخذ في الاعتبار الظروف البيئية لتلك الدول والمتغيرات العالمية المعاصرة. ويتطلب ذلك دراسة الجوانب المختلفة للمعايير المطبقة في دول المجلس وذلك وفقاً للمنهج التالي :

١- تحديد الموضوعات الأساسية التي تتضمنها هذه المعايير والتي تتضمن ما يلي :
   أ – نطاق وهدف المعيار.
   ب- نص المعيار.
٢- تحديد الموضوعات الفرعية لكل من هذه الموضوعات الأساسية وهي تشمل :
   أ – نطاق المعيار.
   ب- هدف المعيار.
   ج- نص المعيار، ويشمل:
   - القياس والإثبات.
   - العرض.

- الإفصاح.

وتنقسم كل من هذه الموضوعات إلى عناصرها الفرعيــة الأخــرى. ويــستند هــذا التقــسيم إلى مــا ورد في الفكــر المحاسبي المعاصر والحاجة إلى وضع هيكل متكامل وواضح يحكـم وضع معـايير المحاسـبة الماليـة ويحقـق أهدافها.

٣- مقارنة المعايير المعتمدة في المملكة العربية السعودية بنظيرتها المعتمدة في بعض دول مجلـس التعـاون الأخرى وذلك على مستوى الموضوعات الأساسية والفرعية. ويستخدم للمقارنة نص الفقرات الواردة في كل معيار وشرحها.

٤- تبين نتيجة المقارنة التحليلية ما إذا كان هناك تطـابق أو اخـتلاف بـين مـا ورد في المعيـار المعتمـد في المملكة العربية السعودية ونظـيره المعتمـد و المطبـق في بعـض دول مجلـس التعـاون الأخـرى، ومـدى الاختلاف، أن وجد.

٥- إذا كان هناك تطابق في نصوص الفقرات الواردة في المعيـارين ومحتواهـا يوصّـى باسـتخدامها. أمـا إذا كانت هناك اختلافات محدودة بين النصوص أو المحتوى فيتمّ اختيار النص الأكثر ملائمة، وتعديلـه إذا لزم الأمر، لتحقيق التناسق والوضوح والاكتمال في فقرات المعيار المقترح. ولم تبين الدراسة وجـود اختلافات جوهرية في نصوص ومحتوى المعايير محل المقارنة.

٦- صياغة المعايير المقترحة وفقاً لما ورد في البنـدين (١)، (٢) وفي ضـوء مـا تظهـره الدراسـة التحليليـة المقارنة المرفقة بكل معيار.

معيار رقم (١)

معيار العرض والإفصاح العام

فهــرس

معيار العرض والإفصاح العام

١ - نطاق المعيار:

ينطبق هذا المعيار على القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها أو شـــكلها النظامي (القانوني).

(الفقرة ١)

٢ - هدف المعيار:

يحدد هذا المعيار متطلبات العرض والإفصاح العام في القوائم المالية للمنشآت الهادفــة للــربح بغض النظر عن حجمها أو شكلها (النظامي) بحيث تظهر بعدل المركز المالي للمنــشأة ونتــائج أعمالها وتدفقاتها النقدية. كما يحدد هذا المعيار متطلبات العرض والإفصاح العام بالقوائم الماليــة التي ما تزال في مرحلة الإنشاء.

(الفقرة ٢)

٣ - نص المعيار:

١/٣ العرض العام:

١/١/٣ المتطلبات العامة :

١/١/١/٣ تتكون المجموعة الكاملة للقوائم المالية مما يلي:

* قائمة المركز المالي .
* قائمة الدخل.
* قائمة التدفق النقدي .
* قائمة التغيرات في حقوق الملكية، أو قائمة الأرباح المبقاة.

وتمثل هذه القوائم وما يرتبط بها من إيضاحات الحد الأدنى لعــرض المركــز المــالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية.

(الفقرة ٣)

٢/١/١/٣ يجب عرض القوائم المالية وفقاً للترتيب الآتي:

* قائمة المركز المالي .
* قائمة الدخل.
* قائمة التدفق النقدي.
* قائمة الأرباح المبقاة ، أو قائمة التغير في حقوق الملكية.
* إيضاحات القوائم المالية.

(الفقرة ٤)

٣/١/١/٣ يجب مراعاة الأهمية النسبية للبند أو الجزء أو المجموعة عنــد عــرض القــوائم المالية. ويعتبر البند (أو الجزء أو المجموعة) مهماً إذا كان يترتب على حذفــه أو عدم إبرازه أو عدم تقديم إيضاحات عنه أو التعبير عنــه بــصورة غيــر ســليمة

تحريف في المعلومات التي تعرض في القوائم المالية أو عدم كفاية تلك المعلومات المالية، مما يؤثر على عدالة هذه القوائم عند تقييم أداء الوحدة المحاسبية. ولتحديد الأهمية النسبية لبند (أو جزء أو مجموعة معينة) في القوائم المالية لغرض تحديد ضرورة إبرازه في القوائم المالية أو في الإيضاحات المرفقة بها، يجب أن تؤخذ طبيعة البند وقيمته النسبية في الاعتبار. وعادة يجب تقويم هذين العاملين ،إلا أن أحدهما قد يكون هو العامل الحاسم في ظروف معينة .

(الفقرة ٥)

٤/١/١/٣ عند دراسة نوعية البند (أو المجموعة أو الجزء) لأغراض تحديد ما إذا كان من الواجب إظهاره كبند (أو مجموعة أو جزء) مستقل في القوائم المالية أو في الإيضاحات المرفقة بها، يجب أخذ الاعتبارات التالية في الحسبان :

١- طبيعة البند أو الجزء أو المجموعة (على سبيل المثال: نقد ، مخزون سلعي، مدينون، أوراق قبض، استثمارات أصحاب رأس المال ، أرباح موزعة، مبيعات، إيرادات استثمارات عقارية، إيرادات استثمارات في شركات أخرى، مكاسب ناتجة عن بيع أصول ثابتة، خسائر، رواتب، أجور، مصروفات إعلان، إيجارات، تكلفة البضاعة المبيعة...الخ.)

٢- أسس القياس المحاسبي أو شروط الإثبات المحاسبي للبند أو الجزء أو المجموعة (على سبيل المثال: القيمة المتوقع تحقيقها، التكلفة التاريخية بعد الاستهلاك، الوارد أولا صادر أولا، المتوسط المتحرك، تاريخ عملية التبادل التي أدت إلى الإيراد...الخ.)

٣- درجة الثقة في القياس المحاسبي (على سبيل المثال : خصوم مقدرة، خصوم فعلية، إيرادات فعلية ، إيرادات مقدرة، مصروفات مقدرة، مصروفات فعلية ...الخ.)

٤- قدرة إدارة المنشأة على تحديد حجم البند أو الجزء أو المجموعة (على سبيل المثال: مصروفات متغيرة، مصروفات ثابتة، مصروفات شبه ثابتة، مصروفات خاضعة لتقدير الإدارة كنفقات الأبحاث والإعلان، مصروفات غير متوقعة...الخ.)

٥- أهمية البند أو الجزء أو المجموعة للقرارات التي يتخذها المستفيدون بناءً على هذه القوائم المالية.

(الفقرة ٦)

٥/١/١/٣ عند دراسة القيمة النسبية لبند أو جزء أو مجموعة يجب مقارنتها بقيمة أساسية ملائمة، وفيما يلي القيم الأساسية التي يجب استخدامها:

١- يجب مقارنة كل بند أو جزء من بنود أو أجزاء قائمة الدخل بقيمة صافي الدخل للسنة الحالية أو بمتوسط صافي الدخل للسنوات الخمس الماضية (شاملة السنة الحالية) - أيهما أكثر ملاءمة لقياس صافي الدخل - على أن يؤخذ في الاعتبار اتجاه نتائج الأعمال خلال تلك الفترة.

٢- يجب مقارنة كل بند أو مجموعة من بنود أو مجموعات قائمة المركز المالي بإحدى القيمتين الآتيتين - أيهما أقل :

أ - إجمالي حقوق الملكية (صافي الأصول) ، أو

ب- إجمالي المجموعة التي يقع فيها البند ، مثل إجمالي الأصول المتداولة أو إجمالي الأصول غير المتداولة أو إجمالي الخصوم المتداولة أو إجمالي الخصوم غير المتداولة.

وعند مقارنة أحد بنود إحدى مجموعات قائمة المركز المالي بالقيم الأساسية المشار إليها في {(أ) و (ب)} يجب الأخذ بأكثر الاختيارين تشددا أو إقناعا.

٣- يجب مقارنة كل بند من بنود أجزاء قائمة التدفق النقدي ، على أساس إجمالي الجزء الذي يقع فيه البند ، مثل صافي التدفق النقدي من (المستخدم في) الأنشطة التشغيلية ، الأنشطة الاستثمارية ، الأنشطة التمويلية.

(الفقرة ٧)

٦/١/١/٣ فيما يلي بعض الإرشادات التي ينبغي إتباعها عند تحديد الأهمية النسبية لقيمة بند أو جزء أو مجموعة معينة.

١- تعتبر القيمة ذات أهمية نسبية إذا كانت تعادل أو تزيد عن ١٠% من قيمة الأساس الملائم - إلا إذا كان هناك دليل على عكس ذلك.

٢- لا تعتبر القيمة ذات أهمية نسبية إذا كانت تعادل أو تقل عن ٥% من قيمة الأساس الملائم إلا إذا كان هناك دليل على عكس ذلك.

٣- إذا كانت القيمة تقع بين ٥% و ١٠% من قيمة الأساس الملائم فإن الأهمية النسبية تصبح خاضعة للتقدير المهني في ضوء الظروف القائمة.

على الرغم من أن هذه الإرشادات اجتهادية بحكم طبيعتها، فإن تطبيقها يساعد على التقليل من الاختلافات الكبيرة في الاجتهادات التي تتعلق بتقدير الأهمية النسبية.

(الفقرة ٨)

٢/١/٣ أسس عامة لعرض القوائم المالية :

١/٢/١/٣ عند إعداد القوائم المالية، يجب اختيار الشكل واستخدام المصطلحات وتبويب عناصر القوائم المالية بطريقة تكفل تسهيل استيعاب المعلومات المهمة التي تشملها تلك القوائم، كما يجب تجميع البنود غير المهمة - كل في حد ذاته - مع البنود التي تماثلها إلى حد كبير بحكم نوعيتها. ومن الأفضل إظهار كافة

القيم في القوائم المالية لأقرب وحدة نقد - أو لأقرب ألف وحدة نقد - تبعـا لحجم المبالغ التي تشتمل عليها القوائم - وذلـك لكـي يمكـن استئـصال التفاصيل غير الضرورية.

(الفقرة ٩)

٢/٢/١/٣ تكتسب القوائم المالية فائدة إضافية إذا ما قورنت نتائج كل فترة مالية بنتـائج الفترة أو الفترات المالية السابقة ؛ لذا يجب عرض القوائم المالية المقارنـة وعند إعداد القوائم المالية المقارنة يجـب أن تحتـوي الإيـضاحات علـى المعلومات المتعلقة بكافة الفترات التي تشملها تلك القوائم - وذلك بقدر مـا تنطبق هذه المعلومات على الأوضاع الجارية - كما يجب شرح وإيـضاح أية تغيرات في أساس عرض عناصر القوائم المالية من فتـرة ماليـة إلـى أخرى، وفقا لما يتطلبه هذا المعيار.

(الفقرة ١٠)

٣/٢/١/٣ يجب أن تعطى كل قائمة مالية عنواناً يعبر عن محتوياتهـا ويوضـح اسـم الوحدة المحاسبية التي أصدرتها وشكلها النظامي (شركة مـساهمة، شـركة ذات مسئولية محدودة، شركة تضامن...الخ) والفترة أو الفترات المالية التي تغطيها القوائم المالية.

(الفقرة ١١)

٤/٢/١/٣ كما يجب إعطاء عناوين للإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية بحيث يوضح كل عنوان ما يحتويه الإيضاح من معلومات، كما يجب ترقيم هذه الإيـضاحات وأن يشار إلى كل منها في القائمة المالية التي ترتبط بها ، يضاف إلى ذلـك أن كل قائمة مالية يجب أن تشمل عبارة مضمونها إن الإيضاحات المرفقـة تعتبر جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية.

(الفقرة ١٢)

٣/١/٣ متطلبات العرض في قائمة المركز المالي:

١/٣/١/٣ يجب أن تتضمن قائمة المركز المالي كافة الأصـول والخـصوم وعناصـر حقوق الملكية مع وصف كل من هذه البنود أو المجموعات وصفا صحيحا . ولا يجوز إجراء المقاصة بين الأصول والخصوم إلا إذا كان هناك أسـاس نظامي يتطلب ذلك.

(الفقرة ١٣)

٢/٣/١/٣ يجب عرض المجموعات التالية للأصول وحسب الترتيب الوارد فـي هـذه الفقرة في صلب قائمة المركز المالي:

(أ) الأصول المتداولة.

(ب) الاستثمارات والأصول المالية.
(ج) الأصول الثابتة.
(د) الأصول غير الملموسة.
(هـ) أصول أخرى.

(الفقرة ١٤)

٣/١/٣/٣ يجب عرض المجموعات التالية للخصوم وحسب الترتيب الوارد في هذه الفقرة في صلب قائمة المركز المالي:
(أ) الخصوم المتداولة.
(ب) الخصوم غير المتداولة.

(الفقرة ١٥)

٣/١/٣/٤ يجب عرض المجموعات التالية لحقوق الملكية وحسب الترتيب الوارد في هذه الفقرة في صلب قائمة المركز المالي:
(أ) رأس المال المدفوع.
(ب) علاوة الإصدار، ما لم يتطلب نظام (قانون) الشركات عرضها ضمن بند آخر.
(ج) المنح الرأسمالية.
(د) الاحتياطيات (أو الأرباح المبقاة المخصصة).
(هـ) الأرباح المبقاة غير المخصصة

(الفقرة ١٦)

٣/١/٣/٥ تبوب الأصول والخصوم إلى أصول وخصوم متداولة وأصول وخصوم غير متداولة. وتشمل الأصول المتداولة، النقدية وغيرها من الأصول التي يتم تحويلها إلى نقدية أو يتوقع بيعها أو استخدامها خلال سنة واحدة من تاريخ قائمة المركز المالي أو خلال دورة العمليات أيهما أطول.

(الفقرة ١٧)

٣/١/٣/٦ تعرض الأصول المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي على أساس طبيعة كل منها، على سبيل المثال: النقد ، والاستثمارات قصيرة الأجل، وحسابات المدينين وأوراق القبض ، والمخزون السلعي ، والمصروفات المدفوعة مقدما. وبالنسبة للبنود المهمة في كل مجموعة، يجب الفصل بين البنود النقدية والبنود غير النقدية في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المرفقة بها. كما يجب الفصل بين البنود التي تخضع لمقاييس محاسبية مختلفة.

(الفقرة ١٨)

٣/١/٣/٧ يجب إبراز إجمالي الأصول المتداولة في صلب قائمة المركز المالي.
(الفقرة ١٩)

٣/١/٣/٨ يجب إبراز الأصول غير المتداولة في صلب قائمة المركز المالي وفقا لطبيعتها تحت العناوين التالية :
(أ) استثمارات وأصول مالية.
(ب) أصول ثابتة.
(ج) أصول غير ملموسة.
(د) أصول أخرى.

(الفقرة ٢٠)

٣/١/٣/٩ يجب الفصل بين بنود الأصول غير المتداولة المتعلقة بكل عنوان من العناوين السابقة وفقا للطبيعة الخاصة بكل بند - على سبيل المثال يجب الفصل بين الأراضي، المباني، الأثاث، العدد والأدوات الظاهرة تحت عنوان الأصول الثابتة. كما يجب الفصل بين بنود الأصول غير المتداولة النقدية وغير النقدية وبنود الأصول التي تخضع لمقاييس محاسبية مختلفة. ويتم الفصل بين بنود الأصول غير المتداولة الظاهرة تحت كل عنوان مستقل أما في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المتعلقة بها.
(الفقرة ٢١)

٣/١/٣/١٠يجب طرح مخصصات تقويم الأصول من قيمة الأصول التي ترتبط بكل منها ومن أمثلة ذلك مجمع الاستهلاك أو مخصص الديون المشكوك في تحصيلها.

(الفقرة ٢٢)

٣/١/٣/١١ يجب أن تشمل الخصوم المتداولة المبالغ المستحقة السداد خلال سنة واحدة من تاريخ قائمة المركز المالي أو خلال دورة العمليات أيهما أطول.
(الفقرة ٢٣)

٣/١/٣/١٢يجب أن تستبعد من الخصوم المتداولة تلك الالتزامات التي تمت بشأنها ترتيبات تعاقدية لسدادها من غير الأصول المتداولة قبل إصدار القوائم المالية. ومن أمثلة ذلك ما يأتي:

(أ) قرض قصير الأجل يستحق السداد تم التعاقد على تمويل سداده من قرض طويل الأجل.
(ب) ديون تجارية تم التعاقد على سدادها بإصدار أسهم رأس المال.
(الفقرة ٢٤)

١٣/٣/١/٣ يجب فصل وإبراز الخصوم المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي تحت عناوين مستقلة حسب نوعيتها. على سبيل المثال: قروض مصرفية، موردون، مصروفات مستحقة، قروض مستحقة، توزيعات أرباح مستحقة، إيرادات مؤجلة، الجزء المستحق السداد من القروض طويلة الأجل.

(الفقرة ٢٥)

١٤/٣/١/٣ يجب إبراز جملة الخصوم المتداولة في صلب قائمة المركز المالي.

(الفقرة ٢٦)

١٥/٣/١/٣ يجب فصل وإبراز المجموعات الرئيسية من الخصوم غير المتداولة حسب نوعيتها على سبيل المثال: القروض طويلة الأجل والالتزامات الأخرى غير المتداولة.

(الفقرة ٢٧)

١٦/٣/١/٣ يجب إظهار كل من الخصوم الآتية في صلب قائمة المركز المالي أو الإيضاحات المتعلقة بها :

* المبالغ المستحقة السداد لأعضاء مجلس الإدارة أو كبار الموظفين أو المساهمين أو أصحاب المنشأة.
* المبالغ المستحقة للشركات التابعة التي لم توحد قوائمها المالية - سواء أكانت بموجب قرض أو على حساب أو غير ذلك.
* المبالغ المستحقة للشركة القابضة والشركات التابعة الشقيقة - سواء أكانت بموجب قرض أو حساب أو غير ذلك.

(الفقرة ٢٨)

١٧/٣/١/٣ يجب إبراز الخصوم المضمونة برهن كبند مستقل في صلب قائمة المركز المالي أو الإيضاحات المتعلقة بها، كما يجب إيضاح الاحتياطات المستخدمة كرهن أو كضمان لهذه الخصوم.

(الفقرة ٢٩)

١٨/٣/١/٣ يجب عرض حقوق الملكية وفقاً للمجموعات الرئيسية الآتية :

أ - رأس المال المدفوع : يشمل رأس المال المدفوع ما استثمره الملاك مقابل حقوق الملكية التي أصدرتها الوحدة المحاسبية ولا تزال قائمة (الأسهم في حالة الشركات المساهمة). ويجب الفصل بين البنود التي تحتوي عليها هذه المجموعة وفقا لحقوق الملكية المختلفة.

ب - المنح الرأسمالية: تشمل المنح الرأسمالية التحويلات الرأسمالية التي حصلت عليها الوحدة المحاسبية من غير الملاك.

ج- الاحتياطيات أو الأرباح المبقاة المخصصة: يجب أن تشمل الاحتياطات أو الأرباح المبقاة المخصصة قيمة الأرباح المبقاة التي أرجئت وفقا لما يقضي به نظام (قانون) الشركات أوالنظام الأساسي للشركة أو غيرهما من أسباب. ويجب فصل البنود التي تشملها هذه المجموعة كبند مستقل وفقا للأسباب التي خُصصت الأرباح المبقاة على أساسها.

د - علاوة الإصدار ما لم يتطلب نظام (قانون) الشركات عرضها ضمن بند آخر.

هـ الأرباح المبقاة غير المخصصة: يجب أن تشمل الأرباح المبقاة غير المخصصة قيمة الأرباح المبقاة القابلة للتوزيع على الملاك دون أية قيود.

(الفقرة ٣٠)

٤/١/٣ متطلبات العرض في قائمة الدخل :

١/٤/١/٣ يجب أن تظهر نتائج أعمال الوحدة المحاسبية في قائمة متعددة المراحل بحيث تبين المكونات الوسيطة لصافي الدخل، وبصورة خاصة ينبغي أن تبين قائمة الدخل المكونات التالية - كلا على حدة - كلما كان ذلك ملائما:

أ - نتائج الأنشطة المستمرة.

ب - نتائج الأنشطة غير المستمرة (الأنشطة التي توقفت أو المتوقع توقفها) بما في ذلك أية مكاسب أو خسائر ترتبت على التخلص من هذه الأنشطة.

ج - البنود الاستثنائية ويقصد بها المكاسب أو الخسائر الناجمة عن الكوارث أو الانقضاء الجبري لمدة الاستعمال للأصول لأسباب لا ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية.

(الفقرة ٣١)

٢/٤/١/٣ ينبغي أن تبرز نتائج الأنشطة المستمرة كلا مما يأتي في أجزاء مستقلة :

أ - نتائج الأعمال المتعلقة بالأنشطة الرئيسية للوحدة المحاسبية التي تعد عنها القوائم المالية.

ب - نتائج عمليات الوحدة المحاسبية العرضية أو الفرعيـة مـع الوحـدات المحاسبية الأخرى والأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر عليها، وذلك فيما عدا :

١- نتائج الأنشطة التي توقفت أو المتوقع توقفها.

٢- المكاسب والخسائر الاستثنائية.

ويقصد بالأنشطة الرئيسية المستمرة للوحدة المحاسـبية الخـط الأساسـي (أو الخطوط الأساسية) التي تمثل المصدر الرئيـسي (أو المـصادر الرئيـسية) لإيراداتها وذلك بالمقارنة مع عمليات الوحدة المحاسبية الفرعية أو العرضـية مع الوحدات المحاسبية الأخرى أو الأحداث والظروف الأخرى التـي تـؤثر عليها. ومن أمثلة العمليات الفرعية مع الوحدات الأخرى ما يلي :

أ - الإيجارات التي تحصل عليها وحدة محاسبية نشاطها الرئيـسي صـناعة الصلب.

ب - أرباح الأسهم من استثمارات وحدة محاسبية نـشاطها الرئيـسي إنتـاج الألبان.

ومن أمثلة نتائج العمليات العرضية مع الوحدات الأخرى ما يلي:

أ - المكاسب (أو الخسائر) من بيع الأصول غير المقتناة للبيع.

ب- الإيرادات الناتجة من بيع المنتجات العرضية مثل مبيعات علف الحيـوان في منشأة تنتج الألبان ومبيعات الخردة في منشأة للتشييد والبناء.

ومن أمثلة نتائج الأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر على الوحدة المحاسبية ما يلي:

(أ) الخسارة الناجمة عن تلف المخزون السلعي.

(ب) الغرامات التي تفرضها الحكومة بسبب تأخير إنجاز مشروع معين.

(ج) الخسارة الناتجة عن حكم قضائي ضد الوحدة المحاسبية بسبب عدم تنفيذ اتفاق معين مع عميل أو مورد.

(د) الخسارة المحتملة التي قد تنتج عن مطالبة قضائية لم يتم الحكم فيها تتعلق بمسئولية الوحدة المحاسبية عن منتجاتها.

(الفقرة ٣٢)

٣/٤/١/٣ ينبغي إبراز نتائج الأعمال المتعلقة بجزء من الوحدة المحاسبية توقف نـشاطه كجزء منفصل من أجزاء صافي الدخل في صلب قائمة الدخل يطلـق عليهـا "العمليات غير المستمرة". كما ينبغي إظهار أي مكسب (خسارة) قابل (قابلـة) للإثبات المحاسبي نتيجة التخلص من جزء من الوحدة المحاسبية توقف نشاطه

مقترنا بنتائج الأعمال التي توقفت. ويقصد بمفهوم "جزء من الوحدة المحاسبية" لأغراض هذا المعيار أحد أجزاء الوحدة المحاسبية يمثل نشاطه خطا رئيسيا مستقلا عن خطوط النشاط الأخرى للوحدة المحاسبية. وقد يكون ذلك الجزء في صورة شركة تابعة أو قسم كما أنه قد يكون في بعض الحالات مشروعا مشتركا مع مستثمر غير تابع، وذلك شريطة إمكان التمييز بصورة واضحة بين أصول ذلك الجزء ونتائج عملياته وأوجه نشاطه – من الناحية المادية والتشغيلية ولأغراض القوائم المالية – عن الأصول الأخرى للوحدة المحاسبية ونتائج عملياتها وأوجه نشاطاتها الأخرى. ويعتبر جزءا من الوحدة المحاسبية قد توقف نشاطه إذا كان ذلك الجزء قد تم بيعه أو تركه أو نبذه أو التخلص منه بطريقة أو أخرى أو أنه لا يزال داخلاً في نطاق عمليات التشغيل إلا أنه من المخطط أن يتم التخلص منه.

(الفقرة ٣٣)

٣/١/٤/٤ يقصد بالبنود الاستثنائية المكاسب أو الخسائر ذات الأهمية النسبية التي تنجم عن الكوارث أو الانقضاء الجبري للأصول لأسباب لا ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية ، والتي لا تتعلق بتوقف جزء من الوحدة المحاسبية. ويجب إبراز المكاسب والخسائر الاستثنائية كجزء مستقل من أجزاء صافي الدخل في صلب قائمة الدخل بحيث تظهر كآخر جزء في هذه القائمة. ويقصد بالكوارث الهلاك المفاجئ غير المتوقع لأصول الوحدة المحاسبية - دون أن يكون لوحدات أخرى دخل في ذلك - ومن أمثلة هذه الكوارث الحرائق والزلازل والفيضانات وغيرها مما يطلق عليه اصطلاح "القضاء والقدر". ويقصد بالانقضاء الجبري للأصول لأسباب لا تتعلق بعمليات الوحدة المحاسبية التلف المفاجئ غير المتوقع أو تدمير أو اختفاء الأصول بفعل وحدات أخرى ومن أمثلة ذلك السرقة والاختلاس.

(الفقرة ٣٤)

٣/١/٤/٥ يجب إبراز أية إعانات حكومية تشغيلية كبند مستقل في صلب قائمة الدخل عقب إظهار نتائج الأعمال قبل الإعانات.

(الفقرة ٣٥)

٣/١/٤/٦ يجب إظهار البنود التالية - كل كبند مستقل - في صلب قائمة الدخل كجزء من نتائج العمليات المستمرة للوحدة المحاسبية وحسب الترتيب التالي :

أ - صافي المبيعات (أو صافي الإيرادات) من العمليات الرئيسية.

ب - تكلفة المبيعات (أو تكلفة الحصول على الإيرادات).

ج- إجمالي الربح (الفرق بين صافي المبيعات وتكلفة المبيعات).

د - مصروفات التشغيل التي ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية الرئيسية مع إظهار كل من مصروفات البيع والمصروفات الإدارية والعمومية كبنود منفصلة.

هـ الدخل من العمليات الرئيسية المستمرة (أي الفرق بين إجمالي الربح ومصروفات التشغيل).

و - الإيرادات أو المكاسب أو الخسائر الأخرى ذات الأهمية النسبية - سواء أكانت كل بمفردها أو كلها مجتمعة - الناتجة من العمليات العرضية والفرعية للوحدة المحاسبية مع الوحدات الأخرى وتأثير الظروف والأحداث الأخرى عليها شريطة ألا تكون تلك المكاسب أو الخسائر استثنائية.

ز - الدخل (أو الخسارة) من العمليات المستمرة (أي مجموع كافة البنود والمكونات التي تقدم ذكرها).

(الفقرة ٣٦)

٧/٤/١/٣ بعد إظهار الدخل أو الخسارة من العمليات المستمرة، يجب إظهار نتائج الأعمال التي توقفت (الأنشطة المستبعدة).

(الفقرة ٣٧)

٨/٤/١/٣ بعد إظهار الدخل (الخسارة) قبل البنود الاستثنائية يجب إظهار المكاسب أو الخسائر ذات الأهمية النسبية نتيجة الكوارث أو الانقضاء الجبري للأصول.

(الفقرة ٣٨)

٩/٤/١/٣ يجب أن يكون العنوان الأخير فى قائمة الدخل دائما صافى الدخل، أو (صافى الخسارة).

(الفقرة ٣٩)

١٠/٤/١/٣ يجب عرض ربحية السهم في قائمة الدخل بعد صافي الدخل (الخسارة) مباشرة، ويجب الإفصاح عن أسس احتسابها.

(الفقرة ٤٠)

٥/١/٣ متطلبات العرض في قائمة التدفق النقدي:

٣/١/٥/١ يجب على كل منشأة إعداد قائمة تدفق نقدي لكل فترة محاسبية تعد عنها قوائم مالية. ويجب أن تبين هذه القائمة شرحا للتغير في النقد والأموال المماثلة للنقد، كما يجب أن تبين هذه القائمة كافة أوجه التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وصافي تأثيرها على النقد والأموال المماثلة للنقد خلال الفترة المحاسبية. ويجب أن يكون مجموع النقد والأموال المماثلة للنقد الظاهر في قائمة التدفق النقدي في أول وآخر الفترة مساويا المبالغ الظاهرة تحت وصف مماثل في قائمة المركز المالي المعدة في نفس التاريخ. ويقصد بالأموال المماثلة للنقد تلك الاستثمارات قصيرة الأجل عالية السيولة القابلة للتحويل إلى مبالغ نقدية بقيم معلومة والتي يكون تاريخ استحقاقها من القرب بحيث يكون خطر التغير في قيمتها نتيجة للتغيرات في أسعار العائد ضئيلا . ومن أمثلتها السندات الحكومية والأوراق التجارية.

(الفقرة ٤١)

٣/١/٥/٢ على الرغم من أن أنواع المعلومات التي تشملها هذه القائمة قد تختلف بين مختلف النشاطات الاقتصادية كما أنها قد تختلف من فترة محاسبية لأخرى وفقا للأهمية النسبية لتلك المعلومات، فإن هناك تدفقات نقدية ذات مغزى أساسي لمن يستخدمون القوائم المالية. ومن ثم يتعين في كافة الحالات عرض المعلومات المتعلقة بهذه التدفقات عرضا واضحا في قائمة التدفق النقدي.

(الفقرة ٤٢)

٣/١/٥/٣ يتعين أن تتضمن قائمة التدفق النقدي عرضا للمعلومات المتعلقة بالأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وذلك كما يلي :

(الفقرة ٤٣)

أولا : التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية:

٣/١/٥/٣/١ يتعين أن يظهر التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية النقد المحصل أو المستخدم في الأنشطة التشغيلية. ويشمل ذلك النقد المحصل من (أو المدفوع على) الأنشطة المستمرة وغير المستمرة والبنود الاستثنائية التي لا تندرج تحت بندي الاستثمار والتمويل. وبشكل عام فإن التدفق النقدي الناتج من الأنشطة التشغيلية يمثل محصلة العمليات المالية والأحداث المكونة للدخل من الأعمال التشغيلية.

(الفقرة ٤٤)

٢/٣/٥/١/٣ يتعين على المنشآت التي تعرض التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية وفقا للطريقة المباشرة (وهى الطريقة المفضلة) أن تظهر ضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية البنود الأساسية لإجمالي النقد المحصل وإجمالي النقد المدفوع والمبلغ الصافي للتدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية. وكحد أدنى يتعين عرض البنود التالية للمقبوضات والمدفوعات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية :

- نقد محصل من العملاء بما في ذلك بيع البضاعة أو تقديم الخدمات.
- الإيرادات وعوائد الاستثمارات المُتَسلَّمة.
- نقد محصل من أنشطة تشغيلية أخرى.
- نقد مدفوع لموردي البضائع والخدمات بما في ذلك شركات التأمين والإعلان وغير ذلك.
- نقد مدفوع للموظفين.
- الفوائد المدفوعة.
- ضريبة الدخل والزكاة المدفوعة (المحملة على الدخل).

(الفقرة ٤٥)

٣/٣/٥/١/٣ يفضل أن تعرض المنشأة تفاصيل أكثر عن المتحصلات والمدفوعات النقدية من الأنشطة التشغيلية وفقا للطريقة الأكثر ملاءمة لظروف المنشأة.

(الفقرة ٤٦)

٤/٣/٥/١/٣ يتعين عند إعداد قائمة التدفق النقدي وفقا للأسلوب المباشر أن تتضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية توضيحا لكيفية تسوية صافي الدخل مع صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية.

(الفقرة ٤٧)

٥/٣/٥/١/٣ على المنشآت التي لا ترغب في عرض التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية وفقا للطريقة المباشرة (وهي الطريقة المفضلة) ؛ أن تظهر بشكل غير مباشر نفس المبلغ لصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية، ويتم ذلك من خلال تسوية حسابية بين صافي الدخل (أو الخسارة) الظاهر في

قائمة الدخل وصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية يتم بموجبها استبعاد أثر كل من :

أ - النقد المحصل أو المدفوع المؤجل في الفترات الماضية الناتج من الأنشطة التشغيلية مثل التغير في أرصدة المخزون والإيراد المؤجل.

ب - النقد المحصل والمدفوع الذي يستحق في الفترات اللاحقة الناتج من الأنشطة التشغيلية مثل التغيرات خلال الفترة المالية بين رصيد المدينين والدائنين.

ج - بنود الإيرادات والمصروفات أو المكاسب والخسائر المرتبطة بالتدفق النقدي الناتج عن أنشطة الاستثمار والتمويل مثل استهلاك الأصول الملموسة وغير الملموسة والمكاسب والخسائر من بيع الأراضي والمباني والآلات.

(الفقرة ٤٨)

ثانيا : التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية:

٦/٣/٥/١/٣ يتعين عرض التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية في قائمة التدفق النقدي على نحو منفصل مع بيان المصادر الرئيسية لإجمالي النقد المحصل والنقد المدفوع. ويمثل التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية المتعلقة بمنح القروض وتحصيلها وبيع وشراء الأصول الثابتة والأصول غير الملموسة والاستثمارات والأصول الأخرى المنتجة المستخدمة في إنتاج السلع أو الخدمات بخلاف المواد التي تعتبر جزءا من مخزون المنشأة.

(الفقرة ٤٩)

ثالثا : التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية:

٧/٣/٥/١/٣ يتعين عرض التدفق النقدي من أنشطة التمويل في قائمة التدفق النقدي على نحو منفصل مع بيان المصادر الرئيسة لإجمالي النقد المحصل والنقد المدفوع. ويمثل التدفق النقدي الموارد النقدية المحصلة من أصحاب رأس المال والأرباح النقدية المدفوعة والإعانات النقدية والاقتراض قصير وطويل المدى والنقد المدفوع لسداده.

(الفقرة ٥٠)

٨/٣/٥/١/٣ يتم عرض تأثير التغير في أسعار صرف العملة الأجنبية علـــى النقد في قائمة التدفق النقدي التي تتبعها الشركة لمطابقة رصيد النقد في بداية ونهاية الفترة، وذلك على نحو منفصل من أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل.

(الفقرة ٥١)

٩/٣/٥/١/٣ يتم عرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية والاســـتثمارية والتمويلية بأكثر الطرق ملاءمة لنشاط المنشأة، وذلـــك حـــسب إجمالي مصادرها الرئيـــسة، أخـــذا فـــي الاعتبـــار أن يتـــاح لمستخدمي القوائم المالية فرصة تقييم تأثير هذه الأنشطة علـــى المركز المالي للمنشأة ونتائج الأعمال والتغيرات فـــي حقـــوق الملكية وحجم النقد والأموال المماثلة للنقـــد. بالإضـــافة إلـــى إمكانية استخدام هذه المعلومات في تقويم العلاقـــة بـــين تلـــك الأنشطة.

(الفقرة ٥٢)

١٠/٣/٥/١/٣ يتم تحليل العمليات المالية المركبة(المكونة لأكثر مـــن نـــشاط) حتى يتم إظهار التدفق النقدي من كل نشاط على حـــدة. وفـــي حالة كون المنشأة غير قادرة على الفصل بـــين أنـــشطة هـــذه العلميات، فيجب الإفصاح عن ذلك بشكل مستقل ولكل بند على حدة، مع مراعاة تحديد إجمالي قيمة هذه العمليات.

(الفقرة ٥٣)

١١/٣/٥/١/٣ يتم عرض التدفق النقدي النـــاتج مـــن البنـــود غيـــر العاديـــة (الاستثنائية) حسب طبيعة النشاط المتعلق بها ، مع الأخذ فـــي الاعتبار تصنيفها على نحو منفصل داخل هذه الأنشطة، وذلـــك حتى يتم الإفصاح عن تأثيرها بشكل مناسب.

(الفقرة ٥٤)

١٢/٣/٥/١/٣ يتم عرض صافي التدفق النقـــدي النـــاتج مـــن اقتنـــاء وبيـــع الشركات التابعة أو المنشآت الأخرى على نحو منفصل ضـــمن النشاط الاستثماري ولكل استثمار على حدة.

(الفقرة ٥٥)

٤/٥/١/٣ يتعين أن تظهر التسوية بين صافي الدخل وصافي التدفق النقدي من الأنـــشطة التشغيلية بشكل مستقل كل الأصناف الرئيسة للبنود موضوع التـــسوية ســـواء أخذت المنشأة بالطريقة المباشرة أو بالطريقة غير المباشـــرة. فعلـــى ســـبيل

المثال، يجب أن تظهر بشكل مستقل البنود الرئيسة للمحصلات والمدفوعات النقدية المؤجلة في الفترة السابقة الناتجة من الأنشطة التشغيلية، وكذلك المقبوضات والمتحصلات النقدية المستحقة في الفترات اللاحقة الناتجة من الأنشطة التشغيلية، ويفضل أن تقدم كل منشأة تفاصيل أكثر وفق ما يتلاءم وظروفها.

(الفقرة ٥٦)

٥/٥/١/٣ يتعين أن تفصح القوائم المالية عما يلي :

أ- مكونات النقد في الصندوق ولدى البنوك والأموال المماثلة للنقد وقيمة وطبيعة النقد غير القابل للاستخدام.

ب- السياسة المحاسبية التي تتبعها المنشأة في تحديد الأموال المماثلة للنقد.

ج- عمليات الاستثمار والتمويل التي لا يترتب عليها تحصيل أو دفع نقد خلال الفترة المحاسبية.

د- في حالة شراء واستبعاد الشركات التابعة أو المنشآت الأخرى يتعين الإفصاح عن المعلومات التالية ولكل استثمار على حدة :

- إجمالي قيمة الشراء أو الاستبعاد.
- الجزء المدفوع نقدا من إجمالي قيمة الشراء أو الاستبعاد.
- رصيد النقد والنقد المماثل لدى المنشأة المشتراة أو المستبعدة.
- إجمالي الأصول والخصوم غير النقدية وغير المماثلة للنقد مع تصنيفها إلى عناصرها الرئيسة.

(الفقرة ٥٧)

٦/٥/١/٣ عندما تتم المحاسبة عن الاستثمارات في شركة زميلة أو تابعة على أساس استخدام طريقة حقوق الملكية أو التكلفة يقوم المستثمر بإدراج التدفقات النقدية بينه وبين الشركة المستثمر بها فقط عند عرض قائمة التدفق النقدي على سبيل المثال، عن أرباح الأسهم والسلف.

(الفقرة ٥٨)

٧/٥/١/٣ بالنسبة للمنشأة التي تظهر حصتها في منشأة غير مملوكة بالكامل تدخل ضمن قائمتها الموحدة للتدفقات النقدية حصتها النسبية في التدفقات النقدية للمنشأة المستثمر فيها. والمنشأة التي تصدر تقريراً عن مثل هذا الاستثمار باستخدام طريقة حقوق الملكية تدخل في قائمتها للتدفق النقدي التدفقات النقدية بمقدار استثمارها في المنشأة المستثمر فيها ، وكذلك التوزيعات والمدفوعات أو المقبوضات الأخرى بينها وبين المنشأة المستثمر فيها.

(الفقرة ٥٩)

٨/٥/١/٣ يجب أن يعرض المجموع الإجمالي للتدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع الشركات التابعة وغيرها من منشآت الأعمال الأخرى بشكل منفصل وتصنف على أنها أنشطة استثمارية.

(الفقرة ٦٠)

٩/٥/١/٣ يجب على المنشأة الإفصاح، وبشكل إجمالي، بالنسبة لكل من عمليات الشراء والبيع للشركات التابعة أو غيرها من منشآت الأعمال الأخرى خلال الفترة عن كل مما يلي:

أ – القيمة الإجمالية للشراء أو البيع.

ب- الجزء المدفوع بالنقد أو ما يعادله من قيمة الشراء أو البيع.

ج- مبلغ النقدية وما يعادلها في الشركة التابعة أو المنشآت الأخرى المستثمر فيها التي تم شراؤها أو بيعها.

د – مبلغ الأصول والخصوم غير النقدية وما يعادلها في الشركة التابعة أو منشأة الأعمال الأخرى التي تم شراؤها أو بيعها، ملخصة حسب كل مجموعة رئيسية.

(الفقرة ٦١)

١٠/٥/١/٣ يساعد العرض المنفصل لآثار التدفقات النقدية بالنسبة لشراء أو بيع الشركات التابعة أو منشآت الأعمال الأخرى كبنود إفرادية بالإضافة للإفصاح المنفصل عن مبالغ الأصول والالتزامات المشتراة أو المبيعة، يساعد في تمييز هذه التدفقات النقدية عن التدفقات النقدية الناجمة عن النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية الأخرى ولا يتم تخفيض آثار التدفقات النقدية الناتجة عن البيع من تلك الآثار الناتجة عن الشراء.

(الفقرة ٦٢)

١١/٥/١/٣ يجب أن تستبعد العمليات الاستثمارية والتمويلية التي لا تتطلب استخدام النقدية أو ما يعادلها من قائمة التدفقات النقدية ويجب الإفصاح عن مثل هذه العمليات في مكان آخر في القوائم المالية وبطريقة توفر كل المعلومات المتعلقة بهذه النشاطات الاستثمارية والتمويلية.

(الفقرة ٦٣)

١٢/٥/١/٣ يجب على المنشأة الإفصاح عن مكونات النقدية وما يعادلها ويجب أن تعرض تسوية بين المبالغ في قائمة التدفقات النقدية مع البنود المقابلة لها في قائمة المركز المالي.

(الفقرة ٦٤)

٦/١/٣ متطلبات العرض في قائمة الأرباح المبقاة :

١/٦/١/٣ يجب أن تبين قائمة الأرباح المبقاة التغيرات في الأرباح المبقاة المخصصة (الاحتياطات) والأرباح المبقاة غير المخصصة خلال الفترة المالية - كلا على حدة.

(الفقرة ٦٥)

٢/٦/١/٣ يجب أن تبرز "قائمة الأرباح المبقاة" أرصدة أول الفترة لكل من الأرباح المبقاة المخصصة (أي أرصدة الاحتياطي النظامي والاحتياطي العام وغيرها من الاحتياطيات) كما يجب أن تبرز الأرباح المبقاة غير المخصصة قبل وبعد أية تسويات لفترات مالية سابقة.

(الفقرة ٦٦)

٣/٦/١/٣ كما يجب إبراز الإضافات والاستبعادات من أرصدة أول الفترة من الأرباح المبقاة المخصصة وغير المخصصة خلال الفترة المالية - كل كبند منفصل - في صلب قائمة الأرباح المبقاة .

(الفقرة ٦٧)

٧/١/٣ متطلبات العرض في قائمة التغير في حقوق الملكية:

١/٧/١/٣ يجب أن تبين هذه القائمة التغيرات في رأس المال المدفوع وفي المنح الرأسمالية. والاحتياطيات والأرباح المبقاة المخصصة وغير المخصصة - كلا على حدة.

(الفقرة ٦٨)

٢/٧/١/٣ يجب أن تبرز قائمة التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال أرصدة أول الفترة لرأس المال المدفوع والمنح الرأسمالية والاحتياطيات والأرباح المبقاة المخصصة وغير المخصصة - كلا منها كبند منفصل - وذلك قبل وبعد أية تسويات تتعلق بالفترات المالية السابقة.

(الفقرة ٦٩)

٣/٧/١/٣ يجب أن تبرز القائمة المشار إليها الإضافات والاستبعادات من أرصدة أول الفترة التي وردت بالفقرة السابقة في صلب القائمة مع وصف لطبيعة كل إضافة أو استبعاد.

(الفقرة ٧٠)

٢/٣ الإفصاح العام :

١/٢/٣ يحدد معيار الإفصاح العام متطلبات الإفصاح في القوائم المالية لكل مما يلي:

أ - طبيعة نشاط المنشأة.

ب - السياسات المحاسبية المهمة.

ج - التغيرات المحاسبية بما في ذلك :

ـ التغير في سياسة محاسبية.

ـ التغير في تقدير محاسبي.

د - تصحيح الأخطاء في القوائم المالية.

هـ المكاسب والخسائر المحتملة بما في ذلك معالجتها المحاسبية.

و - الارتباطات المالية.

ز - الأحداث اللاحقة. **(الفقرة ٧١)**

٢/٢/٣ يجب أن تتضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية وصفا مختصرا لنشاط الوحدة المحاسبية.

(الفقرة ٧٢)

٣/٢/٣ السياسات المحاسبية المهمة :

١/٣/٢/٣ يجب أن تتضمن القوائم المالية وصفا واضحا موجزا للسياسات المحاسبية المهمة التي تتبعها الوحدة المحاسبية. ويعتبر هذا الوصف جزءا مكملا للقوائم المالية وكحد أدنى ، لذلك يجب أن يكون هناك إيضاح عن السياسات المحاسبية في الحالات الآتية :

١- إذا تم الاختيار من بين البدائل المقبولة لمعايير المحاسبة أو طرق تطبيقها.

٢- إذا استخدمت الوحدة المحاسبية معايير وطرقاً محاسبية تتبع في وجه نشاط معين تعمل الوحدة المحاسبية في مجاله حتى لو كانت هذه المعايير والطرق هي التي تتبع أساسا في ذلك النشاط.

٣- إذا تم إعداد القوائم المالية على أساس لا يتفق مع واحد أو أكثر من المفاهيم الأساسية الواردة في الإطار الفكري للمحاسبة المالية.

(الفقرة ٧٣)

٢/٣/٢/٣ لكي يمكن تقديم صورة عامة للسياسات المحاسبية التي تتبعها الوحدة المحاسبية يجب إيضاح هذه السياسات جميعها في صورة ملخص بدلا من توزيعها مع الإيضاحات المختلفة المرفقة بالقوائم المالية.

وعلى ذلك فإنه من الأفضل إيضاح هـذه الـسياسات فـي إحـدى الصورتين الآتيتين:

١ - كالإيضاح الأول المرفق بالقوائم المالية.

٢ - كملخص منفصل يشار إليه في القوائم المالية.

ومن العناوين الملائمة لهذا الغرض (ملخص للسياسات المحاسـبية المهمة) أو مجرد (السياسات المحاسبية المهمة).

(الفقرة ٧٤)

٣/٣/٢/٣ لا يبرر المعالجة المحاسبية الخاطئة لبعض البنود الإفصاح عنها في إيضاح السياسات المحاسبية أو الإيضاحات الأخـرى أو البيانـات التفسيرية.

(الفقرة ٧٥)

٤/٢/٣ التغير في سياسة محاسبية :

١/٤/٢/٣ يجب تغيير السياسة المحاسبية (فقط) إذا تطلب ذلك أحد القـوانين، أو القرارات الرسمية ، أو أحد المعايير المحاسبية أو إذا ترتـب علـى التغير في السياسة المحاسبية عرض أفضل للمعلومات أو العمليـات في القوائم المالية للمنشأة.

(الفقرة ٧٦)

٢/٤/٢/٣ إذا حدث تغير في سياسة محاسبية معينة، فإنه ينبغي تطبيق الـسياسة المحاسبية الجديدة بأثر رجعي، وذلك بتعديل القوائم الماليـة لكافـة الفترات المالية المعروضة إلا في الظروف التي يتعذر فيها تحديـد البيانات المالية الضرورية للتعديل بصورة معقولة.

(الفقرة ٧٧)

٣/٤/٢/٣ عند تطبيق سياسة محاسبية بأثر رجعي، ينبغي تعديل القوائم الماليـة عن كافة الفترات المالية السابقة المعروضة لأغراض المقارنة حتى يتسنى عكس أثر السياسة المحاسبية الجديدة في المدد المتعلقة بها - إلا في الظروف التي لا يمكن فيها تحديد أثر الـسياسة المحاسـبية الجديدة على بعض الفترات السابقة بصورة معقولة. وفي مثل هـذه الظروف ينبغي تعديل (أو تسوية) رصيد الأرباح المبقـاة فـي أول الفترة الجارية أو أية فترة مالية سابقة - وفقا لما يكون ملائمـا - حتى يتسنى عكس الأثر المتجمع لتغير السياسة المحاسـبية علـى الفترات المالية السابقة.

(الفقرة ٧٨)

٣/٢/٤/٤ بالنسبة لكل تغير في سياسة محاسبية تم خلال الفترة الجارية يجب إيضاح المعلومات الآتية:

١- وصف التغير.
٢- مبررات التغير.
٣- أثر التغير على القوائم المالية للفترة الحالية.

(الفقرة ٧٩)

٣/٢/٤/٥ إذا تم تطبيق التغير في سياسة محاسبية بأثر رجعي وتم تعديل القوائم المالية للفترات السابقة، يجب إيضاح أن القوائم المالية للفترات السابقة قد تم تعديلها، كما يجب إيضاح أثر التغير في السياسة المحاسبية على تلك الفترات.

(الفقرة ٨٠)

٣/٢/٤/٦ إذا تم تطبيق التغير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي دون تعديل القوائم المالية للمدد السابقة – فإنه يتعين إيضاح ذلك كما يتعين إيضاح التعديل المتجمع لرصيد الأرباح المبقاة في أول المدة الجارية.

(الفقرة ٨١)

٣/٢/٤/٧ ينطبق الإيضاح عن تفاصيل تأثير التغير في السياسة المحاسبية - بما في ذلك القيمة بوحدة النقد - على كل تغير في السياسات المحاسبية ، وليس من الملائم إجراء المقاصة بين تأثيرات التغيرات المختلفة والاكتفاء بالقيمة الصافية عند تقييم الأهمية النسبية لتأثير التغيرات في السياسات بهدف تحديد ما إذا كان من الواجب إيضاحها.

(الفقرة ٨٢)

٣/٢/٤/٨ يجب إيضاح التغير في السياسة المحاسبية حتى ولو كان تأثير التغير غير مهم في الفترة المالية الجارية إذا كان من المتوقع أن يكون تأثير التغير مهماً في الفترات المالية المقبلة.

(الفقرة ٨٣)

٣/٢/٥ التغير في تقدير محاسبي :

٣/٢/٥/١ التغير في التقدير المحاسبي هو أي تغيير تجريه المنشأة على تقديرات سبق استخدامها كأساس للقياس وذلك نتيجة توافر معلومات

جديدة لم تكن متوافرة في تاريخ وضع التقدير الأصلي ، و يجب إبراز تأثير التغير في تقدير محاسبي معين على :

أ- الفترة المالية التي يحدث فيها التغير إذا كان التغير قاصرا على نتائج تلك الفترة وحدها.

ب- الفترة المالية التي يحدث فيها التغير والفترات المالية المقبلة وذلك إذا كان التغير يشمل نتائج كل من الفترة المالية الجارية والفترات المالية المقبلة.

(الفقرة ٨٤)

٣/٢/٥/٢ ينبغي الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن طبيعة التغير وأثره على كل من صافي الدخل قبل المكاسب والخسائر الاستثنائية، وعلى صافي الدخل في الفترة المالية الجارية بالنسبة للتغيرات النادرة أو غير العادية في التقديرات المحاسبية أو التغيرات التي تؤثر على الفترة المالية الجارية والفترات المالية المقبلة، كما هو الحال بالنسبة للتغيرات في تقدير العمر الإنتاجي للأصل الثابت.

(الفقرة ٨٥)

٣/٢/٥/٣ ليس من الضروري الإفصاح عن التغير في التقدير الذي يجري كل مدة مالية عند المحاسبة عن الأنشطة العادية للوحدة المحاسبية كما هو الحال بالنسبة لتقدير "مخصص الديون المشكوك في تحصيلها".

(الفقرة ٨٦)

٣/٢/٦ تصحيح الأخطاء في القوائم المالية السابقة :

٣/٢/٦/١ تنتج الأخطاء في القوائم المالية السابقة من أخطاء حسابية ، أو أخطاء في تطبيق معايير المحاسبة ، أو طرق التطبيق أو من تجاهل أو سوء استخدام المعلومات والبيانات المتاحة والتي تؤثر على التقديرات المحاسبية اللازمة لإعداد القوائم المالية. ويجب تعديل القوائم المالية للفترة أو الفترات التي تأثرت بتصحيح الخطأ.

(الفقرة ٨٧)

٣/٢/٦/٢ إذا كان هناك تصحيح لخطأ معين في القوائم المالية عن فترة مالية سابقة، فإنه يتعين الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عما يأتي:

١- وصف الخطأ.

٢- أثر تصحيح الخطأ على القوائم المالية للفترة الحالية وللفتــرات المالية السابقة.

٣- أن القوائم المالية للفترات السابقة قد تم تعديلها.

(الفقرة ٨٨)

٧/٢/٣ **المكاسب والخسائر المحتملة :**

١/٧/٢/٣ يجب إثبات الخسارة المحتملة وتحميــل الــدخل بقيمتهــا إذا تــوافر الشرطان الآتيان:

١- إذا كان من المتوقع أن أحداثا مقبلة ســوف تؤكــد أن أصـــلاً معينا قد نقصت قيمته أو أن الوحدة المحاســبية قــد تحملــت التزاما في تاريخ القوائم المالية.

٢- إذا كان من الممكن تقدير قيمة الخسارة تقديرا معقولا.

(الفقرة ٨٩)

٢/٧/٢/٣ من الأفضل إيضاح طبيعة الخسارة التي تم إثباتها ومبلغها.

(الفقرة ٩٠)

٣/٧/٢/٣ ينبغي الإفصاح عن وجود خسارة محتملة في تاريخ القوائم المالية - وذلك في الإيضاحات المرفقــة بتلــك القــوائم - فــي الأحــوال التالية :

أ- إذا كان من المتوقع أن حدثا مقبلا سوف يؤكد ذلك، غير أنــه لا يمكن تقدير قيمة الخسارة تقديرا معقولا.

ب- إذا كان من المتوقع أن حدثا مقبلا سوف يؤكد ذلك وتم إثبــات الخسارة - غير أنه من المحتمل أن تتعرض الوحدة المحاســبية لخسارة تزيد عن المبلغ الذي تم إثباته.

ج- إذا تعذر تحديد احتمال وقوع الحدث المــشار إليــه بــصورة قاطعة.

(الفقرة ٩١)

٤/٧/٢/٣ لا يجوز إثبات المكاسب المحتملة في القوائم المالية حتى تتحقق.

(الفقرة ٩٢)

٥/٧/٢/٣ إذا كان المتوقع أن حدثا مقبلا سوف يؤكد أن أصلا من الأصول قد تم اقتناؤه أو أن التزاما معينا قد تم تخفيضه في تاريخ القــوائم المالية فإنه يجب الإفصاح في الإيضاحات الملحقة بتلك القوائم عــن وجود مكسب محتمل.

(الفقرة ٩٣)

٦/٧/٢/٣ إذا كان هناك إفصاح عن مكسب محتمل أو خسارة محتملة لم يتم إثباتها فإن المعلومات المتعلقة بذلك يجب أن تشمل ما يأتي في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية:

١- طبيعة المكسب أو الخسارة المحتملة.
٢- تقدير لقيمة المكسب المحتمل أو الخسارة المحتملة - أو بيان يوضح أنه قد تعذر الوصول إلى هذا التقدير.

(الفقرة ٩٤)

٧/٧/٢/٣ إذا تم الإفصاح عن وجود مكسب محتمل أو خسارة محتملة في إيضاحات القوائم المالية فإنه من الأفضل أن تتم الإشارة إلى ذلك الإيضاح في قائمة المركز المالي.

(الفقرة ٩٥)

٨/٧/٢/٣ حتى إذا كانت إمكانية وقوع الخسارة أمرا بعيد الاحتمال فإنه يجب الإفصاح عن أنواع معينة من الخسائر المحتملة. والخاصية المشتركة لهذه الأنواع هي الضمانات وهذه تشمل ما يلي :

١- الضمانات سواء أكانت مباشرة أو غير مباشرة لمديونية الغير.
٢- الضمانات المتعلقة بدفع قيمة الإيجارات الطويلة المدى المستحقة على الغير.
٣- الضمانات المتعلقة بإعادة شراء أوراق القبض أو الأملاك المرتبطة بها.

(الفقرة ٩٦)

٩/٧/٢/٣ ينبغي أن يشمل الإفصاح المعلومات الآتية عن الضمانات المشار إليها فيما تقدم وعن غيرها من الضمانات:

١- طبيعة الضمان.
٢- قيمة الضمان.
٣- القيمة التي تتوقع الوحدة المحاسبية أن تحصل عليها لتغطية ذلك الضمان إذا كانت تلك القيمة معروفة أو أمكن تقديرها - كما هو الحال بالنسبة لحق الوحدة المحاسبية في اتخاذ إجراءات ضد طرف خارجي.

(الفقرة ٩٧)

٨/٢/٣ الارتباطات المالية :

٣/٢/٨/١ يجب الإفصاح عن الارتباطات الكبيرة القيمة أو غير العادية في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

(الفقرة ٩٨)

٣/٢/٨/٢ يجب الإفصاح عن المعلومات الآتية فيما يتعلق بالارتباطات المشار إليها:

١- وصف الارتباط.
٢- شروط الارتباط.
٣- قيمة الارتباط.

(الفقرة ٩٩)

٣/٢/٨/٣ إذا تم الإفصاح عن ارتباط ما في إيضاح مرفق بالقوائم المالية فإنه من الأفضل أن تشتمل قائمة المركز المالي على إشارة إلى وجود مثل هذا الإيضاح.

(الفقرة ١٠٠)

٣/٢/٩ الأحداث اللاحقة :

٣/٢/٩/١ يجب الإفصاح عن الأحداث التي تقع بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ نشر تلك القوائم ، وذلك دون إجراء أية تعديلات في القوائم المالية نتيجة تلك الأحداث مادامت غير مرتبطة بالظروف التي كانت قائمة في تاريخ إعداد القوائم المالية، إذا كان من شأن تلك الأحداث أن تؤدي إلى:

أ - تغيرات مهمة في الأصول أو الخصوم خلال الفترات التالية.
ب- التأثير المهم على عمليات الوحدة المحاسبية في المستقبل.

(الفقرة ١٠١)

٣/٢/٩/٢ يجب أن يتم الإفصاح عن الأحداث المشار إليها في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية.

(الفقرة ١٠٢)

٣/٢/٩/٣ يجب أن يشمل الإفصاح عن تلك الأحداث ما يأتي:

١- وصفاً لطبيعة الحدث.
٢- تقديراً للأثر المالي لذلك الحدث - كلما أمكن ذلك من الناحية العملية - أو الإشارة إلى أنه قد تعذر الوصول إلى هذا التقدير.

(الفقرة ١٠٣)

٣/٢/١٠ التغير في تكوين الوحدة المحاسبية :

٣/٢/١٠/١ يجب إظهار التغيرات المحاسبية التي تؤدي إلى إعداد قوائم مالية تعتبر في حقيقتها قوائم لوحدة محاسبية مختلفة وذلك بإعادة إعداد القوائم المالية لكافة الفترات المالية المعروضة حتى يمكن إظهار المعلومات المالية للوحدة المحاسبية الجديدة خلال كافة الفترات المعروضة.

(الفقرة ١٠٤)

٣/٢/١٠/٢ يجب أن تصف القوائم المالية التي تعد عن الفترة التي يتم فيها تغير في تكوين الوحدة المحاسبية طبيعة ذلك التغير وسببه.

(الفقرة ١٠٥)

٣/٢/١٠/٣ يجب الإفصاح في الإيضاحات الملحقة بالقوائم المالية عن أثر التغير على الدخل قبل المكاسب والخسائر الاستثنائية، وعلى صافي الدخل لكافة المدد التي تعرض نتائجها. وليس من الضروري إظهار الإفصاح في القوائم المالية للمدد المالية التالية.

(الفقرة ١٠٦)

٣/٣ متطلبات عرض وإفصاح القوائم المالية للمنشأة في مرحلة الإنشاء :

٣/٣/١ عند إعداد القوائم المالية للشركات التي ما تزال في مرحلة الإنشاء يجب الالتزام بما يقتضيه معيار العرض والإفصاح العام وذلك بالإضافة إلى مقتضيات أخرى للعرض والإيضاح تتميز بها القوائم المالية لتلك الشركات.

(الفقرة ١٠٧)

٣/٣/٢ ينبغي أن تفصح القوائم المالية للشركة التي ما تزال في مرحلة الإنشاء عما يأتي:

أ - أن القوائم المالية تتعلق بمنشأة في مرحلة الإنشاء .

ب - وصف لأنشطة مرحلة الإنشاء التي تمر بها المنشأة.

(الفقرة ١٠٨)

٣/٣/٣ إذا أصدرت المنشأة التي ما تزال في مرحلة الإنشاء نفس القوائم المالية الأساسية التي تعدها منشأة تزاول أعمالها بصورة مستقرة فإنه يجب إظهارالمعلومات الإضافية التالية :

أ - قائمة مركز مالي تشتمل على الخسائر الصافية المتجمعة خلال مرحلة الإنشاء تحت عنوان يصف تلك الخسائر مثل (الخسائر المتجمعة خلال مرحلة الإنشاء) - وذلك في القسم الخاص بحقوق أصحاب رأس المال .

ب - قائمة دخل تبين الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر لكـل مـدة مالية تغطيها قائمة الدخل، بالإضافة إلى المبـالغ المتجمعـة منـذ بـدء المنشأة.

ج - قائمة تدفق نقدي تبين التدفق النقدي خلال كل مدة مالية تعد عنهـا قائمـة الدخل، بالإضافة إلى القيم المتجمعة منذ بدء المنشأة.

د - قائمة حقوق أصحاب رأس المال تبين ما يأتي منذ بدء المنشأة :

١- بالنسبة لكل إصدار: تاريخ وعـدد أسـهم رأس المـال أو حقـوق أصحاب رأس المال التي تم إصدارها نقـدا أو مقابـل مـساهمات أخرى.

٢- بالنسبة لكل إصدار: القيمة بوحدة النقـد التـي تـرتبط بكـل مـن المساهمات التي تم الحصول عليها عن أسهم رأس المال أو حقـوق الملكية وذلك بالنسبة لكل سهم أو وحدة من وحدات حقوق الملكيـة والقيمة الكلية، كما يجب تحديد القيمة بالريال السعودي لكل مساهمة غير نقدية تحصل عليها المنشأة.

٣- بالنسبة لكل إصدار ينطوي على مساهمة غير نقدية يجب بيان طبيعة تلك المساهمة وأساس تحديد قيمتها.

(الفقرة ١٠٩)

٤/٣/٣ في السنة الأولى التي تعتبر فيها المنشأة عاملة يجـب أن تفـصح الإيـضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن أن المنشأة كانت في السنوات السابقة ما تـزال فـي مرحلة الإنشاء. وإذا كانت القوائم المقارنة تتضمن مددا كانت المنشأة خلالها في مرحلة الإنشاء ثم بعد ذلك في مرحلة التشغيل فإنه ليس من المطلوب بيان القيم المتجمعة والإيضاحات الأخرى المتعلقة بمرحلة الإنشاء خلال المدد المالية التي كانت المنشأة تمر فيها بتلك المرحلة.

(الفقرة ١١٠)

٤ ـ نماذج توضيحية وإرشادات عامة لإعداد القوائم المالية :

يتضمن هذا الجزء نماذج توضيحية للقوائم المالية للاسترشاد بها :

١- يلاحظ أن الأساليب التي اتبعت في إعداد هذه النماذج ليست أساليب ملزمة وإنما هي أساليب توضيحية. وقد تتفق أساليب أخرى مع مقتضيات معيار العرض والإفصاح العام.

٢- تم ترتيب النماذج التي يشملها هذا الملحق على الوجه الآتي :

أولا : نماذج توضيحية لقائمة المركز المالي.

أ - قائمة رأسية مبوبة مقارنة.

ب- قائمة أفقية مبوبة مقارنة.

ج - قائمة أفقية غير مبوبة مقارنة.

ثانيـــا : نماذج توضيحية لقائمة الدخل.

ثالثـــا : نموذج توضيحي لقائمة الأرباح المبقاة.

رابعا : نموذج توضيحي لقائمة التغيرات في حقوق الملكية.

خامسا: نموذج توضيحي لإعداد قائمة التدفق النقدي.

نماذج توضيحية لقائمة المركز المالي

يعرض على الصفحات التالية نماذج لقائمة المركز المالي لشركة مساهمة ليس لها شركات تابعة :

(أ) يمثل النموذج الأول مثالا لقائمة مركز مالي رأسية مبوبة ومقارنة.

(ب) ويمثل النموذج الثاني مثالا لقائمة مركز مالي أفقية مبوبة مقارنة.

(ج) أما النموذج الثالث فهو مثال لقائمة مركز مالي أفقية غير مبوبة مقارن.

والمقصود من الإشارة إلى الإيضاحات في قوائم المركز المالي التوضيحية هو توضيح شكل القائمة دون تحديد الحد الأدنى للإيضاحات المشار إليها في قائمة المركز المالي.وتمثل هذه النماذج الأشكال العادية لقوائم المركز المالي بصورة عامة.وينبغي أن تختار المنشأة الشكل المناسب لقائمة المركز المالي بما يكفل إعطاء صورة عن طبيعة الأصول والالتزامات وحقوق الملكية وقيمة كل منها.

نموذج (أ) قائمة المركز المالي (المقارنة المبوبة)

الشركة الخليجية ــ شركة مساهمــة

قائمة المركز المالي في   /   /٢٠٠٣

٢٠٠٢		البيان	الإيضاح		٢٠٠٣
	××	**أصول متداولة :**		××	
	××	مدينون	( )	××	
	××	مخزون سلعي	( )	××	
	××	مصروفات مدفوعة مقدما	( )	××	
	××	________	( )	××	
	××	________	( )	××	
×××		إجمالي الأصول المتداولة			×××
	××	**خصوم متداولة :**	( )	××	
	××		( )	××	
	××	أوراق الدفع	( )	××	
	××	دائنون	( )	××	
	××	مصروفات مستحقة	( )	××	
	××	توزيعات أرباح مستحقة	( )	××	
	××	قسط مستحق من قرض طويل الأجل	( )	××	
	××	مخصص ضرائب	( )	××	
(×××)		________			×××
×××		________			×××
	××	إجمالي الالتزامات المتداولة			
	××		( )	××	
	××	رأس المال العامل	( )	××	
	××		( )	××	
	××	**أصول ثابتة :**	( )	××	
	××		( )	××	
×××	××	أراضٍ	( )	××	×××
	××	مبان		××	
	××	آلات ومعدات		××	
	××	أثاث ومعدات مكتبية		××	
	××	مجمع استهلاك		××	
×××		________			×××

		البيان			
		ــــــــــــــــــــ			×××
		إجمالي الأصول الثابتة			
×××		**أصول غير ملموسة :**			
		براءة اختراع			
		شهرة المحل			
		ــــــــــــــــــــ			
		خصوم غير متداولة:			
	××	قروض طويلة الأجل	( )	××	
	××	مخصص مكافأة ترك الخدمة	( )	××	
	××	ــــــــــــــــــــ	( )	××	
	××	ــــــــــــــــــــ	( )	××	
(×××)		إجمالي الأصول غير الملموسة	( )		(××)
×××					×××
		حقوق المساهمين :			
		رأس المال المصرح به...... سهما			
××		بقيمة اسمية............. للسهم الواحد	( )	××	
(××)		يطرح رأس المال غير المصـــدر.... سهما	( )	(××)	
××		رأس المال المدفوع		××	
××		منح رأسمالية	( )	××	
××		احتياطيات أو أرباح مبقاة مخصصة		××	
××		ــــــــــــــــــــ		××	
××		ــــــــــــــــــــ		××	
××				××	
××		إجمالي حقوق المساهمين			××
××		التزامات محتملة	( )		××
×××					×××

تعتبر الإيضاحات المرفقة من رقم (   ) إلى رقم (   ) جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية

نموذج (ب) قائمة المركز المالي الأفقية المقارنة المبوبة

الشركة الخليجية - شركة مساهمة

قائمة المركز المالي في / /٢٠٠٣

البند	إيضاح	٢٠٠٣	٢٠٠٢
أصول متداولة:		××	××
نقد في الصندوق ولدى البنوك	( )	××	××
مدينون	( )	××	××
مخزون سلعي	( )	××	××
مصروفات مدفوعة مقدما	( )	××	××
________	( )	××	××
________	( )	××	××
إجمالي أصول متداولة		×××	×××
أصول ثابتة:			
أراض	( )	××	××
مبان	( )	××	××
آلات ومعدات	( )	××	××
أثاث وأدوات مكتبية	( )	××	××
مجمع الاستهلاك	( )	××	××
________	( )	××	××

البند	إيضاح	٢٠٠٣	٢٠٠٢
خصوم متداولة:			
أوراق الدفع	( )	××	××
دائنون	( )	××	××
مصروفات مستحقة	( )	××	××
توزيعات أرباح مستحقة	( )	××	××
قسط مستحق من القروض طويلة الأجل	( )	××	××
مخصص زكاة	( )	××	××
إجمالي خصوم متداولة		×××	×××
خصوم غير متداولة:			
القروض طويلة الأجل	( )	××	××
مخصص قروض طويلة الأجل	( )	××	××
		×××	×××
حقوق المساهمين:			
رأس المال المصرح به.....سهما بقيمة اسمية ... للسهم الواحد	( )	××	××
يطرح: رأس المال المصدر..سهما	( )	(××)	(××)
رأس المال المصدر والمدفوع	( )	- ×××	- ×××
منح رأسمالية	( )	××	××
احتياطيات أو أرباح مبقاة مخصصة	( )	××	××

البيان				البيان			
______	( )	××	××	أرباح مبقاة غير مخصصة	( )	××	××
إجمالي أصول ثابتة		×××	×××	______	( )	××	××
أصول غير ملموسة.				مجموع حقوق المساهمين		×××	×××
براءة اختراع	( )	××	××	التزامات محتملة	( )	××	××
شهرة المحل	( )	××	××				
______	( )	××	××				
إجمالي أصول غير ملموسة		- ×××	- ×××			-	-
إجمالي الأصول		×××	×××	إجمالي الخصوم وحقوق المساهمين		×××	×××

[*] تعتبر الإيضاحات المرفقة من رقم ( ) إلى رقم ( ) جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية

نموذج (ج) قائمة المركز المالي الأفقية (المقارنة غير المبوبة)

الشركة الخليجية - شركة مساهمة

قائمة المركز المالي كما في   /   /٢٠٠٣

	إيضاح	٢٠٠٣		٢٠٠٢			إيضاح	٢٠٠٣		٢٠٠٢	
		ريال	ريال	ريال	ريال			ريال	ريال	ريال	ريال
نقد في الصندوق ولدى البنوك	( )		××		××	أوراق الدفع	( )	××		××	
مدينون	( )		××		××	دائنون	( )	××		××	
أوراق القبض	( )		××		××	مصروفات مستحقة	( )	××		××	
مصروفات مدفوعة مقدما			××		××			-	××	-	××
أراض	( )	××		××		**حقوق المساهمين:**					
مبان	( )	××		××		رأس المال المصرح به... سهما					
أثاث	( )	××		××		بقيمة اسمية... ... للسهم الواحد	( )	××		××	
مجمع الاستهلاك	( )	××		××		يطرح: رأس المال غير المصدر..سهما	( )	(××)		××	
		-	×××	-	××	رأس المال المصدر والمدفوع	( )	××		××	
						منح رأسمالية	( )	××		××	
						احتياطي أو أرباح مبقاة مخصصة	( )	××		××	
						أرباح مبقاة غير مخصصة	( )	××		××	
شهرة المحل	( )	××		××				-	××	-	××
براءة اختراع	( )	××		××		التزامات محتملة	( )		××		××
			×××		××						
			××		××				××		××

تعتبر الإيضاحات المرفقة من الرقم ( ) إلى الرقم ( ) جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية

إظهار حقوق الأقلية

في قائمة المركز المالي الموحدة

إذا كانت هناك حقوق اقليه في أية منشأة تابعة تم توحيد قوائمها المالية ، فإن قائمة المركز المالي الموحدة يجب أن تشتمل على عنوان رئيسي يدرج بعد الخصوم وقبل حقوق أصحاب رأس المال لكي يبين قيمة حقوق الأقلية في تاريخ كل قائمة للمركز المالي (سواء أكانت مبوبة أو غير مبوبة) بحيث تظهر كالآتي في حالة قائمة المركز المالي الرأسية المبوبة لشركة مساهمة :

٢٠٠٢		**إيضاح**		٢٠٠٣
××	قروض طويلة الأجل	( )	××	
××	مخصص مكافأة نهاية الخدمة	( )	××	
××				
××	حقوق الأقلية في الشركات التابعة *	( )		××
××				××
	حقوق المساهمين:			
	رأس المال المصرح به.......... سهما			
××	بقيمة اسمية............ للسهم الواحد	××		
(××)	يطرح : رأس المال غير المصدر......سهما	(××)		
××	رأس المال المدفوع		××	
××	منح رأسمالية	( )	××	
××	احتياطي أو أرباح مبقاة مخصصة			××
××	أرباح مبقاة غير مخصصة		××	
××				××
××	التزامات محتملة	( )		××
××				××

تعتبر الإيضاحات المرفقة من رقم (   ) إلى رقم (   ) جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية

نماذج توضيحية لقائمة الدخل

يعرض في الصفحات التالية ثلاث قوائم للدخل لشركة مساهمة ليس لها شركات تابعة كما يلي:

١- نموذج (أ) لقائمة دخل تظهر الدخل الناتج من الأعمال المستمرة والبنود الاستثنائية.

٢- نموذج (ب) لقائمة دخل تظهر الدخل الناتج من الأعمال المستمرة والأعمال غير المستمرة والبنود الاستثنائية.

٣- نموذج (ج) لقائمة دخل لشركة تتقاضى إعانة من الحكومة تعادل صافي خسائرها مضافا إليه ١٥% من رأس المال المدفوع كربح مضمون للمساهمين.

والمقصود من الإشارة إلى الإيضاحات في قوائم الدخل التوضيحية هو توضيح شكل القائمة دون تحديد الحد الأدنى للإشارة إلى الإيضاحات في قائمة الدخل.

وينبغي أن تختار المنشأة الشكل المناسب لقائمة الدخل بما يكفل إظهار مكونات صافي الدخل بصورة توضيحية.

نموذج (أ) قائمة الدخل
(الأعمال المستمرة والبنود الاستثنائية)
الشركة الخليجية – شركة مساهمة

قائمة الدخل للسنة المنتهية في / /٢٠٠٣

٢٠٠٣ ريال	ريال	إيضاح	البيان	٢٠٠٢ ريال		
	××	( )	صافي مبيعات	××		*
	××	( )	تكلفة مبيعات	××		*
×××			إجمالي ربح		×××	**
			مصروفات تشغيلية			**
	××	( )	مصروفات بيع	××		*
	××	( )	مصروفات إدارية عمومية	××		*
×××			الدخل في الأعمال الرئيسية		×××	**
			نتائج الأعمال الأخرى:			*
	××	( )	صافي الإيجارات	××		*
	××	( )	إيرادات استثمار	××		*
	(××)		خسائر بيع أصول ثابتة	(××)		*
×××						
×××			صافي الدخل قبل الخسائر أو (أرباح) استثنائية		×××	**
(×××)		( )	خسائر أو أرباح استثنائية		×××	*
×××			صافي الدخل		×××	**

تعتبر الإيضاحات المرفقة من الرقم ( ) إلى الرقم ( ) جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية

* بند قائمة الدخل

** جزء قائمة الدخل

نموذج (ب) قائمة الدخل

(الأعمال المستمرة ، نتائج الأعمال غير المستمرة ونتائج البنود الاستثنائية)

الشركة العربية – شركة مساهمة

قائمة الدخل للسنة المنتهية في / /٢٠٠٣

٢٠٠٣		إيضاح	البند		٢٠٠٢
	××		صافي مبيعات	××	
	××		تكلفة مبيعات	××	
×××			إجمالي ربح		×××
			مصروفات تشغيلية:		
	××		مصروفات بيع	××	
	××	( )	مصروفات إدارية وعمومية	××	
×××					×××
×××			الدخل من الأعمال الرئيسية المستمرة		×××
			نتائج الأعمال الأخرى:		
	××	( )	صافي الإيجارات	××	
	××	( )	إيرادات استثمار	××	
	(××)		خسائر بيع أصول ثابتة	(××)	
×××					×××
×××			الدخل من أعمال مستمرة		×××
			الأعمال غير المستمرة :		
	××		نتائج عمليات غير مستمرة	××	
	(××)		خسائر بيع أصول أعمال غير مستمرة	(××)	
(×××)					
×××			صافي الدخل قبل الخسائر الاستثنائية		×××
(×××)			الخسائر الاستثنائية		×××
×××			صافي الدخل		×××

تعتبر الإيضاحات المرفقة من الرقم ( ) إلى الرقم ( ) جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية.

نموذج (ج) قائمة الدخل

(الأعمال المستمرة وإعانة التشغيل)

الشركة العربية – شركة مساهمة

قائمة الدخل للسنة المنتهية في / /٢٠٠٣

٢٠٠٣		إيضاح			٢٠٠٢
	××		صافي مبيعات	××	
	××		تكلفة مبيعات	××	
(×××)			إجمالي خسارة		(×××)
			مصروفات تشغيلية:		
	××		مصروفات بيع	××	
	××	( )	مصروفات إدارية وعمومية	××	
×××					×××
×××			الدخل من الأعمال الرئيسية المستمرة		×××
			نتائج الأعمال الأخرى:		
	××	( )	صافي الإيجارات	××	
	××	( )	إيرادات استثمار	××	
	(××)		خسائر بيع أصول ثابتة	(××)	
×××					×××
×××			الدخل من أعمال مستمرة		×××
			الأعمال غير المستمرة :		
	××		نتائج عمليات غير مستمرة	××	
	(××)		خسائر بيع أصول أعمال غير مستمرة	(××)	
(×××)					
×××			صافي الدخل قبل الخسائر الاستثنائية		×××
(×××)			الخسائر الاستثنائية		×××
×××			صافي الدخل		×××

تعتبر الإيضاحات المرفقة من الرقم ( ) إلى الرقم ( ) جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية.

إظهار حقوق الأقلية في قوائم الدخل الموحدة

إذا كانت هناك حقوق أقلية في أية منشأة تابعة تم توحيد قوائمها المالية ، فإن قائمة الدخل الموحدة يجب أن تشتمل على عنوان رئيسي يبين الدخل "أو الخسارة" قبل حقوق الأقلية في صافي دخل المنشآت التابعة الموحدة وصافي الدخل بحيث تظهر كالآتي :

٢٠٠٣	إيضاح		٢٠٠٢
××		صافي الدخل قبل الخسارة الاستثنائية	××
		الخسائر الاستثنائية :	
(××)	( )	خسائر الكوارث	××
××		صافي الدخل قبل حقوق الأقلية	
(××)		نصيب الأقلية في الشركات التابعة *	(××)
×××		صافي الدخل	××

* يجب إضافة كلمة الموحدة إذا كانت هناك شركات تابعة لم توحد قوائمها المالية.

نموذج توضيحي لقائمة الأرباح المبقاة

تحتوي الصفحة التالية على نموذج توضيحي لقائمة الأرباح المبقاة لشركة مساهمة. ويتعين على المنشأة أن تختار الشكل المناسب لقائمة الأرباح المبقاة الذي يكفل إظهار التغيرات في الأرباح المبقاة المخصصة وغير المخصصة خلال المدة (المدد) المالية التي تعد عنها القوائم المالية.

نموذج قائمة الأرباح المبقاة

الشركة العربية – شركة مساهمة

قائمة الأرباح المبقاة للسنة المنتهية في٣١ /١٢ /٢٠٠٣

	إيضاح	احتياطي قانوني	احتياطي عـام	أرباح مبقاة غير مخصصة
الرصيد في١ /١ /٢٠٠٣ قبل التعديل		×××	×××	×××
تسويات تخص السنة المنتهية في٣١ /١٢ / ٢٠٠٣	( )	(×××)	(×××)	(×××)
الرصيد في١ /١ / ٢٠٠٣ بعد التعديل		×××	×××	×××
صافي دخل السنة المنتهية في ٣١/ ٢٠٠٣/١٢		--	--	--
		×××	×××	×××
المحول إلى الاحتياطيات		×××	×××	(×××)
أرباح موزعة		--	--	(×××)
الرصيد في ١٢/٣١ / ٢٠٠٣		×××	×××	×××

تعتبر الإيضاحات المرفقة من رقم (   ) إلى رقم (   ) جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية.

نموذج توضيحي لقائمة
التغيرات في حقوق الملكية

يتعين على المنشأة أن تختار شكل القائمة المناسب بما يكفي إعطاء صورة عن التغيرات في كافة حقوق أصحاب رأس المال خلال المدد المالية التي تعد عنها القوائم المالية.

نموذج قائمة التغيرات في حقوق الملكية
الشركة العربية – شركة مساهمة
قائمة التغيرات في حقوق المساهمين للسنوات المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١ و٢٠٠٢

	إيضاح	رأس المال المدفوع	المنح الرأسمالية	احتاطي قانوني	احتياطي عام	أرباح مبقاة غير مخصصة
الرصيد في ٢٠٠٢/١/١ قبل التعديل		×××	×××	×××	×××	×××
تسويات تخص سنة ٢٠٠١	( )	-	-	(×××)	(×××)	(×××)
الرصيد في ٢٠٠٢/١/١ بعد التعديل		×××	×××	×××	×××	×××
إصدار ١٠٠٠سهم من اسهم رأس المال		×××	-	-	-	-
صافي الدخل لسنة ٢٠٠٢		-	-	-	-	×××
المحول إلى الاحتياطيات		-	-	×××	×××	(×××)
قيمة الأرض الممنوحة لإقامة المصنع	( )	-	×××	-	-	-
		-	-	-	-	(×××)
الرصيد في ٢٠٠٢/١٢/٣١		×××	×××	×××	×××	×××
صافي الدخل لسنة ٢٠٠٣		-	-	-	-	×××
المحول إلى الاحتياطيات		-	-	×××	×××	(×××)
أرباح موزعة		-	-	-	-	(×××)
الرصيد في ٢٠٠٣/١٢/٣١		×××	×××	×××	×××	×××

نموذج توضيحي لقائمة التدفق النقدي

الشركة الخليجية – شركة مساهمة

قائمة التدفق النقدي باستخدام (الطريقة المباشرة)

للسنة المنتهية في 31 /١٢/ 2003

٢٠٠٣		الإيضاحات		٢٠٠٢	
××	×××	( )	**التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية**	××	×××
××	×××	( )	نقد محصل من	××	×××
××	××	( )	العملاء	××	××
××	××	( )	نقد مدفوع للموردين والموظفين	××	××
××	××		إيرادات وعوائد الاستثمارات المتسلمة	××	××
			فوائد مدفوعة		
××	××		صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية	××	××
××	===		التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية	××	===
××			شراء الشركة التابعة بعد استبعاد النقد	××	
××			شراء ممتلكات ومنشآت ومعدات	××	
××			العائد من بيع معدات	××	
			صافي النقد المستخدم في الأنشطة الاستثمارية		
			التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية		
			من زيادة رأس المال		
			من قروض طويلة الأجل		
			توزيع أرباح مدفوعة		
			صافي النقد المحصل من الأنشطة التمويلية		
			صافي الزيادة في النقد والنقد المماثل خلال الفترة		
			رصيد النقد والنقد المماثل في بداية العام		
			رصيد النقد والنقد المماثل في آخر العام		

تعتبر الإيضاحات المرفقة من رقم ( ) إلى رقم ( ) جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية

الشركة العربية ــ شركة مساهمة

نموذج توضيحي

لقائمة التدفق النقدي باستخدام (الطريقة غير المباشرة)

للفترة المنتهية في ٢٠٠٣/١٢/٣١

٢٠٠٣		الإيضاحات	البيان	٢٠٠٢	
×××	××	(أ)	**التدفق النقدي من الأنشطة التشغيليـــــــــة**	××	×××
×××	××	(ب)	صافي الدخـــــــــــــــــــــــل	××	×××
××	××	(ب)	**التسويـــــــــــــــــــــــــات**	××	××
××	××		مصروف الاستهلاك للفتـــــــــــــرة	××	××
××	××		فوائد مدفوعـــــــــــــــــــــة	××	××
××	××		الفوائـــــد المدينـــــــــــــــة	××	××
===	××		صافي الزيادة في رصيد المخـــــــــزون	××	===
	××		صافي النقص في رصيد الذمم الدائنـــــــــة	××	
	××		إجمالي التسويـــــــــــــــات	××	
	××		صافي التدفق النقدي من أنشطة التشغيـــــل	××	
			التدفق النقدي من الأنشطة الاستثماريـــــة		
			شراء الشركة التابعة بعد استبعاد النقـــــــد		
			العائد من بيع معـــــــــــــــــدات		
			صافي النقد المستخدم في الأنشطة الاستثمارية		
			التدفق النقدي من الأنشطة التمويليـــــــة		
			العائد من زيادة رأس المـــــــــــال		
			من قروض طويلة الأجـــــــــــــل		
			توزيع أرباح مدفوعـــــــــــــــة		
			صافي النقد المحصل من الأنشطة التمويليـــة		
			صافي الزيادة في النقد والنقد المماثل خلال الفترة		
			رصيد النقد والنقد المماثل في بداية العــــام		
			رصيد النقد والنقد المماثل في آخر العـــــام		

تعتبر الإيضاحات المرفقة من رقم ( ) إلى رقم ( ) جزءا لا يتجزأ من القوائم المالية

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

Account	حساب
Accounting	المحاسبة
Accounting concepts	مفاهيم محاسبية
Accounting income	الدخل (الربح) المحاسبى
Accounting policies	السياسات المحاسبية
Accounting principles	المبادئ المحاسبية
Accounting standards	المعايير المحاسبية
Accrual accounting	أساس الاستحقاق فى المحاسبة
Accumulated depreciation	مجمع الاستهلاك
Acquisition cost	تكلفة الاقتناء
Allocation	توزيع (تخصيص)
Amortization	استنفاد (للتكلفة المرسملة)
Annual reports	تقارير سنوية
Assets	أصول
Balance sheet	قائمة المركز المالى (الميزانية)
Book value	القيمة الدفترية
Capital	رأس المال
Capital expenditure	نفقة رأسمالية
Capital gain	مكسب رأسمالى
Cash flow	تدفق نقدى
Cash flow statement	قائمة التدفق النقدى
Common stock	رأس المال العادى
Company	شركة
Conceptual framework	اطار فكرى
Conservatism (prudence)	التحفظ (الحيطة والحذر)
Consistency	الثبات
Contingent liability (contingency)	التزام محتمل
Corporation	شركة مساهمة
Cost	تكلفة
Current assets	أصول متداولة
Current liabilities	خصوم متداولة
Deferred expenditure	نفقات مؤجلة
Depletion	نفاد (للمورد الطبيعى)
Depreciable cost	التكلفة القابلة للاستهلاك
Depreciation	استهلاك (للأصول الثابتة)
Disclosure	افصاح
Dividend	توزيعات أرباح
Earnings	أرباح
Earnings per share (EPS)	ربحية السهم (العائد على السهم)
Entity concept	مفهوم الوحدة المحاسبية
Equity (Owners' equity)	حقوق الملكية

Expenditure	نفقة
Expense	مصروف
Extraordinary item	بند استثنائى
Fair value	القيمة العادلة
Financial statements	القوائم المالية
Fixed assets	أصول ثابتة
Full disclosure	الافصاح الكامل (الكافى)
Gains	مكاسب
Generally Accepted Accounting Principles	المبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما
Going concern concept	مفهوم استمرارية المنشأة
Goodwill	الشهرة
Historical cost	التكلفة التاريخية
Income (Net income)	الدخل (صافى الدخل)
Income statement	قائمة الدخل
Inflation	التضخم
Intangible asset	أصل غير ملموس
Interim financial statements (reports)	قوائم (تقارير) مالية مرحلية
Inventories	المخزون
Investments	استثمارات
Liabilities	خصوم (التزامات)
Long-term assets	أصول طويلة الأجل (غير متداولة)
Long-term liabilities	خصوم طويلة الأجل (غير متداولة)
Materiality	الأهمية النسبية
Net assets	صافى الأصول
Net realizable value	صافى القيمة الممكن تحقيقها
Objectivity	الموضوعية
Operating activities	ألأنشطة التشغيلية
Operating income	دخل العمليات
Post-balance-sheet events	الأحداث اللاحقة
Prior-period adjustments	تسويات سنوات سابقة
Realization	التحقق
Relevance	الملاءمة
Reliability	امكانية الاعتماد (الاعتمادية)
Reserves	احتياطيات
Retained earnings	أرباح مبقاة (محتجزة)
Revaluation	اعادة تقويم
Revenues	ايرادات
Segmental reporting	التقارير القطاعية
Shareholders' equity	حقوق المساهمين
Transaction	عملية مالية
Valuation	تقويم
Working capital	رأس المال العامل

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام **الموضوع الرئيسي : هدف المعيار ونطاقه**

الموضوع الفرعي : نطاق المعيار

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
ينطبق هذا المعيار على القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بصرف النظر عن شكلها النظامي أو طبيعة نشاطها. بالإضافة إلى ذلك يحتوي هذا المعيار على اعتبارات محددة للأهمية النسبية يجب أخذها في الحسبان عند تقرير ما إذا كان من الواجب إبراز البنود أو الأجزاء أو المجموعات الواجب عرضها في القوائم المالية أو إذا كان من الممكن دمجها مع بنود أو أجزاء أو مجموعات معروضة في نفس القوائم المالية. ولا تنطبق هذه الاعتبارات على المواضيع الأخرى التي يتعرض لها معيار العرض والإفصاح العام.	١- يجب تطبيق هذا المعيار في عرض البيانات المالية ذات الغرض العام والتي يتم إعدادها وعرضها وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية. ٢- البيانات المالية ذات الغرض العام يقصد بها تلك البيانات التي تلبي احتياجات المستخدمين الذين ليسوا في وضع يمكنهم من طلب تقارير مصممة خصيصاً لتلبية احتياجاتهم من المعلومات المحددة. وتشمل البيانات ذات الغرض العام تلك البيانات المعروضة بشكل منفصل أو ضمن وثيقة عامة أخرى مثل تقرير شهري أو نشرة أكتتاب، ولا ينطبق هذا المعيار على المعلومات المالية المرحلية المختصرة. وينطبق على حد سواء على البيانات المالية لمنشأة فردية، وعلى البيانات المالية	يتصف النص الوارد في المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون بالعمومية في النطاق بحيث لا يشتمل على أي بيانات مالية ذات غرض عام سواء كانت في شكل قوائم مالية أو تقارير شهرية أو نشرات اكتتاب. ويعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر تحديداً إذ اقتصر على متطلبات العرض والإفصاح في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح ولم يمتد إلى غيرها من البيانات المالية. كما يضع هذا المعيار اعتبارات محددة للأهمية النسبية التي يجب أخذها في الحسبان عند إعداد التقارير المالية.	اختلاف محدود	ينطبق هذا المعيار على القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها أو شكلها النظامي (القانوني).	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر ملاءمة للأسباب الآتية: ١- أنه أكثر تحديداً ويقصر المتطلبات الواردة فيه على القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن شكلها النظامي أو طبيعة نشاطها. ٢- أنه يحدد اعتبارات الأهمية النسبية التي يجب أخذها في الاعتبار عند إعداد التقارير المالية. هذه الاعتبارات ضرورية لجودة العرض والإفصاح في القوائم المالية.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	الموحدة لمجموعة من المنشآت. على أن هذا المعيار لا يمنع عرض البيانات المالية الموحدة التي تخضع للمعايير المحاسبية الدولية والبيانات المالية للشركة الأم بموجب المتطلبات النظامية الوطنية ضمن نفس الوثيقة، مادام أساس إعداد كل منها يبين بوضوح في بيان السياسات المحاسبية. ٣- ينطبق هذا المعيار على كافة أنواع المنشآت بما في ذلك البنوك وشركات التأمين. وهناك متطلبات إضافية للبنوك والمؤسسات المالية الأخرى تتناسب مع متطلبات هذا المعيار ورد ذكرها في المعيار الدولي رقم (٣٠). يستخدم هذا المعيار مصطلحات مناسبة لمنشأة هدفها الربح، وعلى ذلك يمكن لمنشآت الأعمال في القطاع العام تطبيق متطلبات هذا المعيار. وقد تحتاج				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	المنشآت غير الهادفة للربح والمنشآت الحكومية ومشاريع القطاع العام الأخرى التي تحاول تطبيق هذا المعيار تغيير الأوصاف المستخدمة لبنود معينة. وهذه المنشآت يمكنها أيضاً عرض مكونات إضافية للبيانات المالية.				

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام **الموضوع الرئيسي : هدف المعيار ونطاقه** **الموضوع الفرعي : هدف المعيار**

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يحدد هذا المعيار متطلبات العرض والإفصاح العام في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح وكذا مقتضيات العرض والإفصاح العام المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة والقوائم المالية للمنشآت التي لا تزال في مرحلة الإنشاء، كما أنه يحدد كيفية معالجة التغيرات المحاسبية، والمكاسب أو الخسائر المحتملة. وفضلا عن ذلك فإنه يحدد متطلبات إفصاح تعريف الوحدة المحاسبية وطبيعة عملها وطبيعة كل من القوائم المالية والسياسات المحاسبية والارتباطات والأحداث اللاحقة لإعداد القوائم المالية.	يهدف هذا المعيار إلى تحديد أسس عرض البيانات المالية ذات الغرض العام بما يضمن إمكانية مقارنتها مع البيانات المالية الخاصة بالمنشأة للفترات السابقة ومع البيانات المالية الخاصة بالمنشآت الأخرى. ولتحقيق هذا الغرض، يحدد المعيار المتطلبات العامة لعرض البيانات المالية والإرشادات الخاصة بشكلها والحد الأدنى من المتطلبات لمحتوى البيانات المالية. أما الجوانب المتعلقة بالاعتراف بالعمليات والأحداث المحددة وقياسها والإفصاح عنها، فإنها يتم تناولها مع المعايير المحاسبية الدولية الأخرى.	يتفق المعياران في أن الغرض من كل منهما هو تحديد متطلبات العرض في القوائم المالية، وإن كانت هناك بعض أوجه الاختلاف في الصياغة والتي تشتمل على ما يلي: ١ – يتميز النص الوارد في المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون بتحديده للغرض العام لما يهدف إليه المعيار وهو جعل البيانات المالية للمنشأة قابلة للمقارنة وهو ما لم يرد في نص المعيار المعتمد في السعودية. ٢- يبين النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أن الهدف من المعيار هو تحديد متطلبات العرض والإفصاح العام للمنشآت الهادفة للربح. وعلى الرغم من أن المعيار الدولي	اختلاف محدود	يحدد هذا المعيار متطلبات العرض والإفصاح العام في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها أو شكلها (النظامي) بحيث تظهر بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية. كما يحدد هذا المعيار متطلبات العرض والإفصاح العام بالقوائم المالية التي ما تزال في مرحلة الإنشاء.	نظراً لأن النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية يتسم بكونه أكثر شمولاً ووضوحاً، فإنه يعتبر هو الأكثر ملاءمة. وإن كان يحتاج لإعادة صياغة بحيث يبين الغرض العام من تحديد متطلبات للعرض والإفصاح العام وهو إمكانية المقارنة بين القوائم المالية للمنشآت المختلفة وإمكانية مقارنة القوائم المالية للمنشأة من سنة إلى أخرى. ومن ناحية أخرى، فإنه لا ضرورة لذكر معالجة التغيرات المحاسبية، والمكاسب أو الخسائر المحتملة نظراً لأن ذلك يدخل ضمن متطلبات العرض والإفصاح العامة.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
		تضمن متطلبات الإفصاح أيضاً، إلا أنه لم ينص على ذلك في فقرة الهدف. ٣- يمتد الهدف في المعيار المعتمد في السعودية ليشمل متطلبات العرض والإفصاح في القوائم المالية الموحدة والقوائم المالية للمنشآت في مرحلة الإنشاء وهو ما لم يتضمنه النص الوارد في المعيار الدولي.			

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام **الموضوع الرئيسي : العرض العام** **الموضوع الفرعي : المتطلبات العامة**

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أ - المجموعة الكاملة للقوائم المالية: تتكون المجموعة الكاملة للقوائم المالية مما يلي: *قائمة المركز المالي. *قائمة الدخل. * قائمة التدفق النقدي. * قائمة التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال أو قائمة الأرباح المبقاة مع الإفصاح عن التغيرات الأخرى في حقوق أصحاب رأس المال في صلب أو إيضاحات القوائم المالية. وتمثل هذه القوائم وما يرتبط بها من إيضاحات الحد الأدنى الضروري لعرض المركز المالي ونتائج الأعمال والتدفق النقدي. **ب - ترتيب عرض القوائم المالية:** يجب عرض القوائم المالية وفقا للترتيب الآتي: *قائمة المركز المالي.	العرض العادل والامتثال لمعايير المحاسبة الدولية: يجب أن تعرض البيانات المالية بشكل عادل المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة. وينجم عن التطبيق المناسب لمعايير المحاسبة الدولية، مع إفصاح إضافي حينما يكون ذلك ضرورياً، بيانات مالية فعلياً في كافة الأحوال تحقق عرضاً عادلاً. يجب على المنشأة التي تمتثل بياناتها المالية لمعايير المحاسبة الدولية الإفصاح عن هذه الحقيقة ويجب عدم وصف البيانات المالية أنها تمثل المعايير المحاسبة الدولية إلا إذا كانت تمثل لمتطلبات كل معيار ينطبق عليها وكل تفسير منطبق للجنة التفسيرات الدائمة. في الحالات النادرة جداً التي تتوصل فيها الإدارة إلى أن الامتثال لمتطلب في أحد المعايير سيكون مضللاً ويكون من الضروري تبعاً لذلك مخالفة متطلب لتحقيق عرض عادل فإنه يجب على المنشأة الإفصاح عما يلي: أ – أن الإدارة توصلت إلى أن البيانات المالية تعرض	لم يتضمن المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون أي ترتيب لعرض القوائم المالية وإن كان قد جرت الممارسة العملية على ترتيبها على النحو الوارد في المعيار الذي تعتمده السعودية. وضع المعيار المعتمد في بعض دول المجلس تعريفاً للأهمية النسبية يتفق مع ذلك الوارد في معيار العرض والإفصاح العام المعتمد في السعودية إلا أن المعيار الأخير يتضمن الاعتبارات الواجب مراعاتها عند تحديد الأهمية النسبية وحدد مجموعة من الإرشادات التي ينبغي إتباعها عند تحديد الأهمية النسبية لبند أو مجموعة من البنود الأمر الذي لم يتطرق له المعيار المعتمد في بعض دول مجلس	اختلاف محدود	– تتكون المجموعة الكاملة للقوائم المالية مما يلي: * قائمة المركز المالي . * قائمة الدخل. * قائمة التدفق النقدي . * قائمة التغيرات في حقوق الملكية، أو قائمة الأرباح المبقاة . وتمثل هذه القوائم وما يرتبط بها من إيضاحات الحد الأدنى لعرض المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية. – يجب عرض القوائم المالية وفقاً للترتيب الآتي: * قائمة المركز المالي . * قائمة الدخل. * قائمة التدفق النقدي. * قائمة الأرباح المبقاة ، أو قائمة التغير في حقوق الملكية. * إيضاحات القوائم المالية. – يجب مراعاة	يحدد المعيار المعتمد في السعودية القوائم الأربع الأساسية بوضوح وهي قائمة المركز المالي (الميزانية)، وقائمة الدخل، وقائمة أصحاب رأس المال (أو قائمة الأرباح المبقاة في شركات المساهمة مع الإفصاح عن أي تغيرات أخرى في حقوق أصحاب رأس المال في القوائم المالية أو في الإيضاحات المكملة لها) وهو بذلك يعتبر أكثر شمولا من المعيار الدولي والذي لم يبين كيفية عرض التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال التي لم تظهر في قائمة التغير في حقوق المساهمين ،و التدفق النقدي، وقائمة التغيرات في حقوق؟

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
*قائمة الدخل. * قائمة التدفق النقدي. *قائمة الأرباح المبقاة (أو قائمة التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال). * إيضاحات القوائم المالية. **ج- اعتبارات الأهمية النسبية:** يعتبر البند أو الجزء أو المجموعة هامة إذا كان يترتب على حذفها أو عدم إبرازها أو عدم تقديم إيضاحات عنها أو التعبير عنها بصورة غير سليمة تحريف المعلومات التي تعرض في القوائم المالية أو عدم كفاية تلك المعلومات المالية مما يؤثر على هذه القوائم عند تقييم أداء الوحدة المحاسبية. ولتحديد الأهمية النسبية لبند أو جزء أو مجموعة معينة في القوائم المالية لغرض تحديد ضرورة إبرازها في القوائم المالية أو في الإيضاحات المرفقة يجب أن تؤخذ نوعيتها وقيمتها	بشكل عادل المركز المالي للمنشأة.وأداءها المالي وتدفقاتها النقدية. ب- أن الإدارة امتثلت في كافة النواحي المادية لمعايير المحاسبة الدولية فيما عدا أنها خرجت عن معيار من أجل تحقيق عرض عادل. جـ- المعيار الذي خالفته المنشأة وطبيعة هذه المخالفة بما في ذلك المعاملة التي يتطلبها ذلك المعيار، والسبب الذي يجعل هذه المعاملة مضللة في ظل تلك الظروف والمعاملة التي تبنيها. د – الأثر المالي لهذه المخالفة على صافي ربح أو خسارة المنشأة ومجوداتها ومطلوباتها وحقوق المساهمين والتدفقات النقدية لكل فترة معروضة. يتم في جميع الأحوال فعلياً تحقيق عرض عادل بالامتثال في كافة النواحي المادية لمعايير المحاسبة الدولية المنطبقة. ويتطلب العرض العادل ما يلي: أ – اختيار وتطبيق سياسات محاسبية مناسبة. ب- تقديم المعلومات بما في ذلك السياسات المحاسبية بطريقة توفر معلومات مناسبة وموثوقة وقابلة للمقارنة ومن الممكن فهمها. جـ - تقديم إفصاحات	التعاون.		الأهمية النسبية للبند أو الجزء أو المجموعة عند عرض القوائم المالية. ويعتبر البند (أو الجزء أو المجموعة) مهما إذا كان يترتب على حذفه أو عدم إبرازه أو عدم تقديم إيضاحات عنه أو التعبير عنه بصورة غير سليمة تحريف في المعلومات التي تعرض في القوائم المالية أو عدم كفاية تلك المعلومات المالية، مما يؤثر على عدالة هذه القوائم عند تقييم أداء الوحدة المحاسبية. ولتحديد الأهمية النسبية لبند (أو جزء أو مجموعة معينة) في القوائم المالية لغرض تحديد ضرورة إبرازه في القوائم المالية أو في الإيضاحات المرفقة بها، يجب أن تؤخذ طبيعة البند وقيمته النسبية في الاعتبار. وعادة يجب تقويم هذين العاملين ، إلا أن أحدهما قد يكون	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
النسبية في الاعتبار، وفي العادة يجب تقييم هذين العاملين معا ومع ذلك فان أحد هذين العاملين قد يكون هو العامل الحاسم في ظروف معينة . وعند دراسة نوعية البند أو المجموعة أو الجزء لأغراض تحديد ما إذا كان من الواجب إظهارها كبند أو مجموعة أو جزء مستقل في القوائم المالية أو في الإيضاحات المرفقة يجب أخذ الاعتبارات التالية في الحسبان: ١-طبيعة البند أو الجزء أو المجموعة (على سبيل المثال: نقد، مخزون سلعي، مدينون، أوراق قبض، استثمارات مقدمة من أصحاب رأس المال، أرباح موزعة، مبيعات، إيرادات استثمارات عقارية، إيرادات استثمارات في شركات أخرى، مكاسب ناتجة عن بيع أصول ثابتة، خسائر، رواتب، أجور، مصروفات إعلان، إيجارات، تكلفة البضاعة	إضافية عندما تكون المتطلبات في معايير المحاسبة الدولية غير كافية لتمكين المستخدمين من فهم تأثير عمليات أو أحداث معينة على المركز المالي والأداء المالي لمنشأة. في حالات نادرة جداً قد ينجم عن تطبيق متطلب محدد في أحد معايير المحاسبة الدولية بيانات مالية مضللة، وتكون الحالة كذلك فقط عندما تكون المعاملة التي يطلبها المعيار غير مناسبة بشكل واضح، وهكذا لا يمكن تحقيق عرض عادل بتطبيق المعيار أو من خلال الإفصاح الإضافي لوحدة، والمخالفة ليست مناسبة وذلك ببساطة لأن معاملة أخرى ستحقق أيضاً عرضاً عادلاً. عند تقييم ما إذا كانت مخالفة متطلب محدد في معايير المحاسبة الدولية ضرورية يؤخذ في الاعتبار ما يلي: أ – هدف المتطلب ولماذا لم يتحقق الهدف أو سبب كونه غير مناسب في الظروف المحددة. ب- طريقة اختلاف ظروف المنشأة عن ظروف المنشآت الأخرى التي تتبع المتطلب. يجب على الإدارة اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية لمنشأة بحيث			هو العامل الحاسم في ظروف معينة . ـ عند دراسة نوعية البند (أو المجموعة أو الجزء) لأغراض تحديد ما إذا كان من الواجب إظهاره كبند (أو مجموعة أو جزء) مستقل في القوائم المالية أو في الإيضاحات المرفقة بها، يجب أخذ الاعتبارات التالية في الحسبان: ١- طبيعة البند أو الجزء أو المجموعة (على سبيل المثال: نقد ، مخزون سلعي، مدينون، أوراق قبض، استثمارات أصحاب رأس المال ، أرباح موزعة، مبيعات، إيرادات استثمارات عقارية، إيرادات استثمارات في شركات أخرى، مكاسب ناتجة عن بيع أصول ثابتة، خسائر، رواتب، أجور، مصروفات إعلان، إيجارات، تكلفة البضاعة المبيعة...الخ.) ٢- أسس القياس المحاسبي أو شروط الإثبات	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المبيعة...الخ.) ٢-أسس القياس المحاسبي أو شروط الإثبات المحاسبي للبند أو الجزء أو المجموعة (على سبيل المثال: القيمة المتوقع تحقيقها، التكلفة التاريخية بعد الاستهلاك، الوارد أولا صادر أولا، المتوسط المتحرك، تاريخ عملية التبادل التي أدت إلى الإيراد...الخ.) ٣-درجة الثقة في القياس المحاسبي (على سبيل المثال: التزامات مقدرة، التزامات فعلية، إيرادات فعلية ، إيرادات غير مقدرة، مصروفات مقدرة، مصروفات فعلية ...الخ.) ٤-قدرة إدارة المنشأة على تحديد حجم البند أو الجزء أو المجموعة (على سبيل المثال: مصروفات متغيرة، مصروفات ثابتة، مصروفات شبه ثابتة، مصروفات خاضعة لتقدير الإدارة كنفقات الأبحاث، والإعلان، مصروفات غير متوقعة...الخ.)	تمتثل البيانات المالية لكافة المتطلبات الخاصة بكل معيار محاسبة دولي منطبق عليها وبتفسير لجنة التفسيرات الدائمة، وحيث لا يوجد متطلب محدد يجب على الإدارة تطوير سياسات لضمان توفير البيانات المالية للمعلومات التي هي: أ – مناسبة لاحتياجات المستخدمين الخاصة باتخاذ القرارات. ب- موثوقة من ناحية أنها: ١- تمثل بشكل صحيح نتائج المنشأة ومركزها المالي. ٢- تعكس الناحية الاقتصادية للأحداث والعمليات وليس فقط الشكل القانوني. ٣- محايدة أي أنها ليست متحيزة. ٤- حصيفة. ٥- كاملة في كافة النواحي المادية. في حالة عدم وجود معيار محاسبة دولي محدد وتفسير للجنة التفسيرات الدائمة يجب على الإدارة استخدام حكمها لتطوير سياسة محاسبية توفر أكثر المعلومات فائدة لمستخدمي البيانات المالية للمنشأة. وعند اتخاذ هذا الحكم يجب على الإدارة أن تأخذ في الاعتبار ما يلي: أ – المتطلبات والإرشادات			المحاسبي للبند أو الجزء أو المجموعة (على سبيل المثال: القيمة المتوقع تحقيقها، التكلفة التاريخية بعد الاستهلاك، الوارد أولا صادر أولا، المتوسط المتحرك، تاريخ عملية التبادل التي أدت إلى الإيراد...الخ.) ٣- درجة الثقة في القياس المحاسبي (على سبيل المثال: خصوم مقدرة ، خصوم فعلية، إيرادات فعلية ، إيرادات مقدرة، مصروفات مقدرة، مصروفات فعلية ...الخ.) ٤- قدرة إدارة المنشأة على تحديد حجم البند أو الجزء أو المجموعة (على سبيل المثال: مصروفات متغيرة، مصروفات ثابتة، مصروفات شبه ثابتة، مصروفات خاضعة لتقدير الإدارة كنفقات الأبحاث والإعلان، مصروفات غير متوقعة...الخ.) ٥- أهمية البند أو	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
وعند دراسة القيمة النسبية لبند أو جزء أو مجموعة يجب مقارنتها بمقدار أساسي ملائم، وفيما يلي المقادير الأساسية التي ينبغي استخدامها: ١- يجب مقارنة كل بند أو جزء من بنود أو أجزاء قائمة الدخل بقيمة صافي الدخل للسنة الحالية أو بمتوسط صافي الدخل للسنوات الخمس الماضية (شاملة السنة الحالية) - أيهما أكثر ملاءمة لقياس صافي الدخل - على أن يؤخذ في الاعتبار اتجاه نتائج الأعمال خلال تلك الفترة. ٢- يجب مقارنة كل بند أو مجموعة من بنود أو مجموعات قائمة المركز المالي بإحدى القيمتين الآتيتين - أيهما أقل: أ - إجمالي حقوق أصحاب رأس المال (صافي الأصول) أو ب - إجمالي المجموعة التي يقع فيها البند ، مثل جملة الأصول المتداولة أو جملة	في معايير المحاسبة الدولية التي تتناول المواضيع المماثلة وذات الصلة. ب- تعريفات ومعايير الاعتراف وقياس الموجودات والمطلوبات والإيراد والمصروفات الواردة في إطار لجنة معايير المحاسبة الدولية. جـ- إصدارات الهيئات الأخرى لوضع المعايير والممارسات الصناعية المقبولة إلى الحد وفقط إلى الحد الذي تتفق فيه مع البندين أ، ب من هذه الفقرة. عند إعداد البيانات المالية يجب على الإدارة إجراء تقييم لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، ويجب إعداد البيانات المالية على أساس أن المنشأة مستمرة ما لم تكن هناك نية لدى الإدارة في تصفية المنشأة أو التوقف عن المتاجرة أو ليس أمامها بديل واقعي سوى أن تفعل ذلك. وعندما تكون الإدارة على علم أثناء قيامها بإجراء تقييمها بحالات عدم تأكد مادية تتعلق بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة في قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة فإنه يجب الإفصاح عن حالات عدم التأكد هذه، وعندما لا يتم إعداد البيانات المالية على أساس أن المنشأة مستمرة			الجزء أو المجموعة للقرارات التي يتخذها المستفيدون بناءً على هذه القوائم المالية. ـ عند دراسة القيمة النسبية لبند أو جزء أو مجموعة يجب مقارنتها بقيمة أساسية ملائمة، وفيما يلي القيم الأساسية التي يجب استخدامها: ١- يجب مقارنة كل بند أو جزء من بنود أو أجزاء قائمة الدخل بقيمة صافي الدخل للسنة الحالية أو بمتوسط صافي الدخل للسنوات الخمس الماضية (شاملة السنة الحالية) - أيهما أكثر ملاءمة لقياس صافي الدخل - على أن يؤخذ في الاعتبار اتجاه نتائج الأعمال خلال تلك الفترة. ٢- يجب مقارنة كل بند أو مجموعة من بنود أو مجموعات قائمة المركز المالي بإحدى القيمتين الآتيتين - أيهما أقل:	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الالتزامات غير المتداولة أو جملة الالتزامات المتداولة أو جملة الخصوم غير المتداولة. وعند مقارنة أحد بنود إحدى مجموعات قائمة المركز المالي بالقيم الأساسية المشار إليها في (أ،ب) يجب الأخذ بأكثر الاختيارين تشددا أو إقناعا . ٣- يجب مقارنة بنود أو أجزاء قائمة التدفق النقدي بإحدى القيمتين الآتيتين - أيهما أقل: أ - صافي الزيادة أو النقص في الأحوال خلال الفترة المحاسبية. ب - مقدار النقدية أو رأس المال العامل في نهاية الفترة. وفيما يلي بعض الإرشادات التي ينبغي إتباعها عند تحديد الأهمية النسبية لقيمة بند أو جزء أو مجموعة معينة. ١- تعتبر القيمة ذات أهمية نسبية إذا كانت تعادل أو تزيد عن ١٠% من قيمة الأساس الملائم -	فإنه يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة وعن الأساس الذي أعدت بموجبه البيانات المالية، وسبب عدم اعتبار المنشأة منشأة مستمرة. عند تقييم ما إذا كانت فرضية استمرارية المنشأة مناسبة يجب على الإدارة أن تأخذ في الاعتبار كافة المعلومات المتوافرة للمستقبل المنظور والتي يجب أن تكون على الأقل أثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية دون أن تكون مقتصرة على ذلك. ويعتمد مدى لآخر المعلومات في الاعتبار على الحقائق في كل حالة، فعندما يكون للمنشأة تاريخ عمليات مربح وإمكانية سريعة للوصول إلى الموارد المالية فإنه يمكن الاستنتاج بأن الأساس المحاسبي للمنشأة المستمرة مناسب بدون تحليل مفصل، وفي الحالات الأخرى قد تحتاج الإدارة إلى أن تأخذ في الاعتبار سلسلة واسعة من العوامل المحيطة بالربحية الحالية والمتوقعة وبرامج تسديد الديون والمصادر المحتملة لاستبدال التمويل قبل أن تقتنع بأن فرضية استمرارية المنشأة مناسبة. يجب على المنشأة المستمرة إعداد بياناتها المالية فيما عدا المعلومات			أ - إجمالي حقوق الملكية (صافي الأصول) ، أو ب- إجمالي المجموعة التي يقع فيها البند ، مثل إجمالى الأصول المتداولة أو إجمالي الأصول غير المتداولة أو إجمالي الخصوم المتداولة أو إجمالي الخصوم غير المتداولة. وعند مقارنة أحد بنود إحدى مجموعات قائمة المركز المالي بالقيم الأساسية المشار إليها في (أ و ب) يجب الأخذ بأكثر الاختيارين تشددا أو إقناعا . ٣- يجب مقارنة كل بند من بنود أجزاء قائمة التدفق النقدي ، على أساس إجمالي الجزء الذي يقع فيه البند ، مثل صافي التدفق النقدي من (المستخدم في) الأنشطة التشغيلية ، الأنشطة الاستثمارية ، الأنشطة التمويلية. ـ فيما يلي بعض الإرشادات التي ينبغي إتباعها عند	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
إلا إذا كان هناك دليل على عكس ذلك. ٢- لا تعتبر القيمة ذات أهمية نسبية إذا كانت تعادل أو تقل عن ٥% من قيمة الأساس الملائم إلا إذا كان هناك دليل على عكس ذلك. ٣- إذا كانت القيمة تقع بين ٥% و ١٠% من قيمة الأساس الملائم فان الأهمية النسبية تصبح خاضعة للتقدير المهني في ضوء الظروف القائمة. على الرغم من أن هذه الإرشادات اجتهادية بحكم طبيعتها، فإن تطبيقها يساعد على التقليل من الاختلافات الكبيرة في الاجتهادات التي تتعلق بتقدير الأهمية النسبية. ويلخص الشكل التالي العوامل الرئيسية التي يجب أخذها في الحسبان عند تحديد ما إذا كان من الضروري إبراز أحد البنود أو الأجزاء أو المجموعات في القوائم المالية أو في	الخاصة بالتدفق النقدي بموجب المحاسبة على أساس الاستحقاق. يجب الإبقاء على عرض وتصنيف البنود في العمليات المالية من فترة إلى الفترات التي تليها إلا في الحالات التالية: أ – إذا تبين تغير مهم في طبيعة عمليات المنشأة أو مراجعة لعرض بياناتها المالية أن التغير سينجم عنه عرض مناسب أكثر للأحداث أو العمليات. ب- إذا تطلب معيار محاسبة دولي إجراء تغيير في العرض أو تفسير للجنة التفسيرات الدائمة. يجب عرض كل بند جوهري بشكل منفصل في البيانات المالية، ويجب تجميع البنود غير الجوهرية مع المبالغ ذات الطبيعة أو الوظيفة المشابهة، ولا توجد حاجة لعرضها بشكل منفصل. يجب عدم إجراء مقاصة بين الأصول والالتزامات إلا إذا كانت المقاصة مطلوبة أو مسموح بها من قبل معيار محاسبة دولي آخر. يجب إجراء مقاصة بين بنود الدخل والمصروفات فقط عندما يتحقق ما يلي: أ – يتطلب أو يسمح معيار محاسبة دولي بها. ب – إذا كانت الأرباح والخسائر والمصروفات			تحديد الأهمية النسبية لقيمة بند أو جزء أو مجموعة معينة. ١- تعتبر القيمة ذات أهمية نسبية إذا كانت تعادل أو تزيد عن ١٠% من قيمة الأساس الملائم - إلا إذا كان هناك دليل على عكس ذلك. ٢- لا تعتبر القيمة ذات أهمية نسبية إذا كانت تعادل أو تقل عن ٥% من قيمة الأساس الملائم إلا إذا كان هناك دليل على عكس ذلك. ٣- إذا كانت القيمة تقع بين ٥% و ١٠% من قيمة الأساس الملائم فإن الأهمية النسبية تصبح خاضعة للتقدير المهني في ضوء الظروف القائمة. على الرغم من أن هذه الإرشادات اجتهادية بحكم طبيعتها، فإن تطبيقها يساعد على التقليل من الاختلافات الكبيرة في الاجتهادات التي تتعلق بتقدير الأهمية النسبية.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الإيضاحات المرفقة. د - **أسس عامة لعرض المعلومات في القوائم المالية:** يجب مراعاة الأسس الآتية عند إعداد القوائم المالية: ١ - عند إعداد القوائم المالية، يجب اختيار الشكل واستخدام المصطلحات وتبويب عناصر القوائم المالية بطريقة تكفل تسهيل استيعاب المعلومات المهمة التي تشملها تلك القوائم، كما يجب تجميع البنود غير المهمة - كل في حد ذاتها - مع البنود التي تمثلها إلى حد كبير بحكم نوعيتها. ومن الأفضل إظهار كافة القيم في القوائم المالية لأقرب وحدة نقد - أو لأقرب ألف وحدة نقد - تبعا لحجم المبالغ التي تشتمل عليها القوائم - وذلك لكي يمكن استئصال التفاصيل غير الضرورية. ٢ - تكتسب القوائم المالية فائدة إضافية إذا ما قورنت نتائج كل مدة مالية بنتائج	المتعلقة بها والناجمة عنها أو عن عمليات أو أحداث مشابهة ليست مادية، وهذا المبلغ يجب تجميعها حسب الفقرة ٢٩. عندما تكون كل من الأصول والالتزامات وكذلك الدخل والمصروفات مادية من الضروري تقديم التقارير عنها بشكل منفصل إن المقاصة إما في قائمة الدخل أو الميزانية العمومية فيما عدا إذا كانت المقاصة تعكس جوهر العملية أو الحدث، تقلل من قدرة المستخدمين على فهم العمليات التي يتم القيام بها وعلى تقييم التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة. إن تقديم التقارير حول الأصول مخصوماً منها مخصصات التقييم، مثال ذلك مخصصات التقادم للمخزونات ومخصصات الديون المشكوك فيها في حسابات المدينين لا يعتبر مقاصة. ما لم يتطلب أو يسمح معيار دولي بخلاف ذلك يجب الإفصاح عن المعلومات المقارنة فيما يتعلق بالفترة السابقة لكافة المعلومات الضرورية في البيانات المالية، ويجب إدخال المعلومات المقارنة في المعلومات السردية والوصفية عندما تكون لازمة لفهم البيانات المالية			**أسس عامة لعرض القوائم المالية :** ــ عند إعداد القوائم المالية، يجب اختيار الشكل واستخدام المصطلحات وتبويب عناصر القوائم المالية بطريقة تكفل تسهيل استيعاب المعلومات المهمة التي تشملها تلك القوائم، كما يجب تجميع البنود غير المهمة - كل في حد ذاته - مع البنود التي تماثلها إلى حد كبير بحكم نوعيتها. ومن الأفضل إظهار كافة القيم في القوائم المالية لأقرب وحدة نقد - أو لأقرب ألف وحدة نقد - تبعا لحجم المبالغ التي تشتمل عليها القوائم - وذلك لكي يمكن استئصال التفاصيل غير الضرورية. ــ تكتسب القوائم المالية فائدة إضافية إذا ما قورنت نتائج كل فترة مالية بنتائج الفترة أو الفترات المالية السابقة؛ لذا يجب	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المدة أو المدد المالية السابقة؛ لذا يجب عرض القوائم المالية المقارنة وعند إعداد القوائم المالية المقارنة يجب أن تحتوي الإيضاحات على المعلومات المتعلقة بكافة المدد التي تشملها تلك القوائم - وذلك بقدر ما تنطبق هذه المعلومات على الأوضاع الجارية - كما يجب شرح وإيضاح أية تغيرات في أساس عرض عناصر القوائم المالية من مدة مالية إلى أخرى، وفقا لما يتطلبه هذا المعيار. ٣- يجب أن تعطى كل قائمة مالية عنواناً يعبر عن محتوياتها ويوضح اسم الوحدة المحاسبية التي أصدرتها وشكلها النظامي (شركة مساهمة، شركة ذات مسئولية محدودة، شركة تضامن...الخ) والمدة أو المدد المحاسبية التي تغطيها القوائم المالية.	للفترة الحالية. عندما يتم تعديل عرض أو تصنيف بنود في البيانات المالية يجب إعادة تصنيف المبالغ المقارنة إلا إذا كان ذلك غير عملي وذلك لضمان إمكانية المقارنة مع الفترة الحالية، ويجب الإفصاح عن طبيعة ومبلغ وسبب أي إعادة تصنيف، وعندما تكون إعادة تصنيف المبالغ المقارنة غير عملية يجب على المنشأة الإفصاح عن سبب عدم إعادة التصنيف وطبيعة التغييرات التي كانت ستتم لو أن المبالغ أعيد تصنيفها			عرض القوائم المالية المقارنة وعند إعداد القوائم المالية المقارنة يجب أن تحتوي الإيضاحات على المعلومات المتعلقة بكافة الفترات التي تشملها تلك القوائم - وذلك بقدر ما تنطبق هذه المعلومات على الأوضاع الجارية - كما يجب شرح وإيضاح أية تغيرات في أساس عرض عناصر القوائم المالية من فترة مالية إلى أخرى، وفقا لما يتطلبه هذا المعيار. ـ يجب أن تعطى كل قائمة مالية عنواناً يعبر عن محتوياتها ويوضح اسم الوحدة المحاسبية التي أصدرتها وشكلها النظامي (شركة مساهمة، شركة ذات مسئولية محدودة، شركة تضامن...الخ) والفترة أو الفترات المالية التي تغطيها القوائم المالية. ـ كما يجب إعطاء عناوين للإيضاحات	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
٤ - كما يجب إعطاء عناوين للإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية بحيث يوضح كل عنوان ما يحتويه الإيضاح من معلومات، كما يجب ترقيم هذه الإيضاحات وأن يشار إلى كل منها في القائمة المالية التي ترتبط بها ، يضاف إلى ذلك أن كل قائمة مالية يجب أن تشمل عبارة مضمونها أن الإيضاحات المرفقة تعتبر جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية.				المرفقة بالقوائم المالية بحيث يوضح كل عنوان ما يحتويه الإيضاح من معلومات، كما يجب ترقيم هذه الإيضاحات وأن يشار إلى كل منها في القائمة المالية التي ترتبط بها ، يضاف إلى ذلك أن كل قائمة مالية يجب أن تشمل عبارة مضمونها أن الإيضاحات المرفقة تعتبر جزءاً لا يتجزأ من القوائم المالية.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام **الموضوع الرئيسي : العرض العام** **الموضوع الفرعي : متطلبات العرض في قائمة المركز المالي**

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
١- يجب أن تتضمن قائمة المركز المالي كافة الأصول والالتزامات وعناصر حقوق أصحاب رأس المال مع وصف كل من هذه البنود أو المجموعات وصفا صحيحا . ولا يجوز إجراء المقاصة بين الأصول والالتزامات إلا إذا كان هناك أساس نظامي يتطلب ذلك. ٢- تبرز المجموعات التالية للأصول وحسب الترتيب في صلب قائمة المركز المالي: (أ) الأصول المتداولة. (ب) الاستثمارات والأصول المالية. (ج) الأصول الثابتة. (د) الأصول غير الملموسة. ٣- تبرز المجموعات التالية للالتزامات وحسب الترتيب التالي في صلب قائمة المركز	يجب على كل منشأة أن تحدد بناءً على طبيعة عملياتها ما إذا كانت ستعرض الأصول المتداولة وغير المتداولة والالتزامات المتداولة وغير المتداولة كفئات منفصلة في صلب الميزانية العمومية. وعندما تختار المنشأة عدم إجراء هذا التصنيف يجب عرض الأصول والالتزامات بشكل عام حسب سيولتها. مهما كان أسلوب العرض الذي تتبناه المنشأة يجب عليها أن تفصح لكل بند من بنود الأصول والالتزامات التي تشمل مبالغ يتوقع استعادتها أو تسويتها قبل وبعد اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية والمبلغ الذي يتوقع استعادته أو تسويته بعد أكثر من اثني عشر شهراً. عندما تقوم المنشأة بتزويد بضائع أو خدمات ضمن دورة تشغيلية قابلة للتحديد بشكل واضح فإن إجراء تصنيف منفصل للأصول والالتزامات المتداولة وغير المتداولة في صلب الميزانية العمومية يوفر معلومات مفيدة. يتميز صافي الأصول المتداولة باستمرار كرأسمال عامل	يتفق المعياران في تحديدهما لمتطلبات العرض في قائمة المركز المالي بصفة عامة، فيما عدا ما يلي : - يميز المعيار المعتمد في بعض دول المجلس (المعيار الدولي) بين تلك المعلومات التي يتم عرضها في قائمة المركز المالي (الميزانية)، وتلك التي يكون للمنشأة الاختيار إما بعرضها في صلب الميزانية أو في إيضاحات مرفقة بالقوائم المالية. وقد يترتب على هذه المرونة عدم قابلية القوائم المالية للمقارنة. - بينما يحدد المعيار المعتمد في السعودية أسس العرض في صلب قائمة المركز المالي بصورة محددة. ويعتبر الإفصاح عن أي معلومات في الإيضاحات من قبيل الإفصاح لا العرض.	اختلاف محدود	ــ يجب أن تتضمن قائمة المركز المالي كافة الأصول والخصوم وعناصر حقوق الملكية مع وصف كل من هذه البنود أو المجموعات وصفا صحيحا . ولا يجوز إجراء المقاصة بين الأصول والخصوم إلا إذا كان هناك أساس نظامي يتطلب ذلك. ــ يجب عرض المجموعات التالية للأصول وحسب الترتيب الوارد في هذه الفقرة في صلب قائمة المركز المالي: (أ) الأصول المتداولة. (ب) الاستثمارات والأصول المالية. (ج) الأصول الثابتة. (د) الأصول غير الملموسة. (هـ) أصول أخرى. ــ يجب عرض المجموعات التالية للخصوم وحسب الترتيب الوارد في	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية واضحاً وشاملاً وكافياً ويتضمن متطلبات محددة لعرض المعلومات في قائمة المركز المالي دون أن يترك المجال لمعالجات بديلة قد يترتب عليها إخلال بقابلية القوائم المالية للمقارنة.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المالي: (أ) الالتزامات المتداولة. (ب) الالتزامات غير المتداولة. ٤- تبرز المجموعات التالية لحقوق أصحاب رأس المال وحسب الترتيب التالي في صلب قائمة المركز المالي: (أ) رأس المال المدفوع. (ب) المنح الرأسمالية. (ج) الاحتياطات أو الأرباح المبقاة المخصصة. (د)الأرباح المبقاة غير المخصصة. ٥- تبوب الأصول والالتزامات إلى أصول والتزامات متداولة وأصول والتزامات غير متداولة. وتشمل الأصول المتداولة، النقد وغيره من الأصول التي يتم تحويلها إلى نقد أو يتوقع بيعها أو استخدامها خلال سنة واحدة من تاريخ قائمة المركز المالي أو خلال دورة العمليات أيهما أطول. ٦- تبرز الأصول	عن الأصول المستخدمة في العمليات طويلة الأجل للمنشأة، كما أنها تبرز الأصول التي يتوقع تحقيقها ضمن الفترة التشغيلية الحالية والالتزامات التي تستحق التسوية ضمن نفس الفترة. يجب تصنيف الأصل على أنه أصل متداول في الحالات التالية: أ – عندما يتوقع أن يتحقق أو يحتفظ به للبيع أو الاستخدام أثناء الدورة التشغيلية العادية للمنشأة. ب- عندما يحتفظ به بشكل رئيسي لأغراض المتاجرة أو على المدى القصير ويتوقع أن يتحقق خلال اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية. جـ- عندما يكون نقداً أو أصلاً معادلاً للنقد ولا توجد قيود على استعماله ويجب تصنيف جميع الموجودات الأخرى على أنها موجودات غير متداولة. يجب تصنيف الالتزام على أنه التزام متداول في الحالتين التاليتين: أ – عندما يتوقع تسويته أثناء الدورة التشغيلية العادية للمنشأة. ب- عندما يستحق التسوية خلال إثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية. ويجب تصنيف جميع الالتزامات الأخرى على	- يتسم النص الوارد في المعيار السعودي بالوضوح والشمول.		هذه الفقرة في صلب قائمة المركز المالي: (أ) الخصوم المتداولة. (ب) الخصوم غير المتداولة. ـ يجب عرض المجموعات التالية لحقوق الملكية وحسب الترتيب الوارد في هذه الفقرة في صلب قائمة المركز المالي: (أ) رأس المال المدفوع. (ب) علاوة الإصدار ، مالم يتطلب نظام (قانون) الشركات عرضها ضمن بند آخر. (ج) المنح الرأسمالية . (د) الاحتياطيات (أو الأرباح المبقاة المخصصة). (هـ) الأرباح المبقاة غير المخصصة ـ تبوب الأصول والخصوم إلى أصول وخصوم متداولة وأصول وخصوم غير متداولة. وتشمل الأصول المتداولة، النقدية وغيرها من	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي على أساس طبيعة كل منها، على سبيل المثال: النقد، والاستثمارات المؤقتة، وحسابات المدينين وأوراق القبض ، والمخزون السلعي ، والمصروفات المدفوعة مقدما. كما ينبغي في البنود المهمة في كل مجموعة الفصل بين البنود النقدية والبنود غير النقدية في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المتعلقة بها. كما يجب الفصل بين البنود التي تخضع لمقاييس محاسبية مختلفة. ٧- يجب إبراز جملة الأصول المتداولة في صلب قائمة المركز المالي. ٨- يجب إبراز الأصول غير المتداولة في صلب قائمة المركز المالي وفقا لطبيعتها العامة تحت العناوين التالية:	أنها التزامات غير متداولة. يمكن تصنيف الخصوم المتداولة بطريقة مماثلة للأصول المتداولة، وبعض الالتزامات المتداولة مثل الدائنين والمستحقات الأخرى تشكل جزءاً من رأس المال العامل المستخدم في الدورة التشغيلية العادية للمنشأة، وتصنف البنود التشغيلية هذه على أنها التزامات متداولة حتى وإن كانت تسويتها تتم بعد أكثر من اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية. لا تتم تسوية الالتزامات المتداولة الأخرى كجزء من الدورة التشغيلية الحالية، إلا إذا كانت تستحق التسوية خلال اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية، والأمثلة على ذلك الجزء المتداول من الالتزامات المنتجة للفائدة والسحب على المكشوف وأرباح الأسهم المستحقة الدفع وضرائب الدخل والحسابات الدائنة الأخرى غير التجارية، أما الالتزامات المنتجة للفائدة التي توفر التمويل لرأس المال العامل على أساس طويل الأجل والتي لا تستحق التسوية خلال اثني عشر شهراً فهي التزامات غير متداولة. يجب على المنشأة أن			الأصول التي يتم تحويلها إلى نقدية أو يتوقع بيعها أو استخدامها خلال سنة واحدة من تاريخ قائمة المركز المالي أو خلال دورة العمليات أيهما أطول. ـ تعرض الأصول المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي على أساس طبيعة كل منها، على سبيل المثال: النقد، والاستثمارات قصيرة الأجل، وحسابات المدينين وأوراق القبض ، والمخزون السلعي ، والمصروفات المدفوعة مقدما. وبالنسبة للبنود المهمة في كل مجموعة، يجب الفصل بين البنود النقدية والبنود غير النقدية في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المرفقة بها. كما يجب الفصل بين البنود التي تخضع لمقاييس محاسبية مختلفة. ـ يجب إبراز	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	إجمالي الأصول المتداولة في صلب قائمة المركز المالي. ـ يجب إبراز الأصول غير المتداولة في صلب قائمة المركز المالي وفقا لطبيعتها تحت العناوين التالية: (أ) استثمارات وأصول مالية. (ب) أصول ثابتة. (ج) أصول غير ملموسة. (د) أصول أخرى. ـ يجب الفصل بين بنود الأصول غير المتداولة المتعلقة بكل عنوان من العناوين السابقة وفقا للطبيعة الخاصة بكل بند - على سبيل المثال يجب الفصل بين الأراضي، المباني، الأثاث، العدد والأدوات الظاهرة تحت عنوان الأصول الثابتة. كما يجب الفصل بين بنود الأصول غير المتداولة النقدية وغير النقدية وبنود الأصول التي تخضع لمقاييس محاسبية مختلفة. ويتم الفصل بين			تستمر في تصنيف التزاماتها طويلة الأجل المنتجة للفائدة على أنها غير متداولة حتى عندما تستحق التسوية خلال اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية العمومية في الحالات التالية: أ – إذا كان الأجل الأصلي لفترة تزيد عن اثني عشر شهراً. ب- إذا كانت المنشأة تنوي إعادة تمويل الالتزام على أساس طويل الأجل. جـ- إذا كانت تلك النية مدعومة باتفاقية لإعادة التمويل أو إعادة جدولة الدفعات التي تكتمل قبل اعتماد البيانات المالية. بالنسبة لمبلغ أي التزام استثني من الالتزامات المتداولة حسب هذه الفقرة والمعلومات المدعمة لهذا العرض يجب الإفصاح عنها في الإيضاحات في الميزانية العمومية. يجب أن تحتوي الميزانية العمومية في صلبها كحد أدنى على البنود التي تعرض المبالغ التالية: أ - الأصول الثابتة. ب- الأصول غير الملموسة. جـ- الأصول المالية (باستثناء المبالغ المبينة تحت البنود د، و، ز). د – الاستثمارات التي تمت محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية.	(أ) استثمارات وأصول مالية. (ب) أصول ثابتة. (ج) أصول غير ملموسة. ٩- يجب الفصل بين بنود الأصول غير المتداولة المتعلقة بكل عنوان من العناوين السابقة وفقا للطبيعة الخاصة بكل بند - على سبيل المثال يجب الفصل بين الأراضي، المباني، الأثاث، العدد والأدوات الظاهرة تحت عنوان الأصول الثابتة. كما يجب الفصل بين بنود الأصول غير المتداولة النقدية وغير النقدية وبنود الأصول التي تخضع لمقاييس محاسبية مختلفة. ويتم الفصل بين بنود الأصول غير المتداولة الظاهرة تحت كل عنوان مستقل أما في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المتعلقة بها. ١٠- يجب طرح مخصصات تقويم الأصول من قيمة الأصول التي

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
ترتبط بكل منها ومن أمثلة ذلك مجمع الاستهلاك أو مخصص الديون المشكوك في تحصيلها. ١١- يجب أن تشمل الالتزامات المتداولة المبالغ المستحقة السداد خلال سنة واحدة من تاريخ قائمة المركز المالي أو خلال دورة العمليات، أيهما أطول. ١٢- يجب أن تستبعد من الالتزامات المتداولة تلك الالتزامات التي تمت بشأنها ترتيبات تعاقدية لسدادها من غير الاحتياطات المتداولة قبل إصدار القوائم المالية. ومن أمثلة ذلك ما يأتي: (أ) قرض قصير الأجل يستحق السداد تم التعاقد على تمويل سداده من قرض طويل الأجل. (ب) ديون تجارية تم التعاقد على سدادها بإصدار اسهم رأس المال.	هـ - المخزون. و – المدينون والحسابات المدينة الأخرى. ز – النقدية وما يعادلها. ح – الدائنون والحسابات الدائنة الأخرى. ط – الأصول والالتزامات الضريبية حسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولي رقم (١٢) ضرائب الدخل. ي – المخصصات. ك – الالتزامات غير المتداولة المنتجة للفائدة. ل – حصة الأقلية. م – رأس المال المصدر والاحتياطيات. يجب عرض البنود والعناوين والمجاميع الفرعية في صلب الميزانية العمومية عندما يتطلب معيار محاسبة دولي ذلك، أو عندما يكون هذا العرض ضرورياً لإجراء عرض عادل للمركز المالي للمنشأة. هذا المعيار لا يبين الترتيب أو الشكل الذي تقدم به البنود، ويحتوي ملحق هذا المعيار على نماذج إيضاحية، وتشمل التعديلات على البنود أعلاه ما يلي: أ – تضاف البنود عندما يتطلب معيار محاسبة دولي آخر عرضاً منفصلاً في صلب الميزانية العمومية أو عندما يكون حجم أو طبيعة أو عمل بند في شكل يساعد فيه العرض			بنود الأصول غير المتداولة الظاهرة تحت كل عنوان مستقل أما في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المتعلقة بها. ـ يجب طرح مخصصات تقويم الأصول من قيمة الأصول التي ترتبط بكل منها ومن أمثلة ذلك مجمع الاستهلاك أو مخصص الديون المشكوك في تحصيلها. ـ يجب أن تشمل الخصوم المتداولة المبالغ المستحقة السداد خلال سنة واحدة من تاريخ قائمة المركز المالي أو خلال دورة العمليات أيهما أطول. ـ يجب أن تستبعد من الخصوم المتداولة تلك الالتزامات التي تمت بشأنها ترتيبات تعاقدية لسدادها من غير الأصول المتداولة قبل إصدار القوائم المالية. ومن أمثلة ذلك ما يأتي:	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
١٣- يجب فصل وإبراز الالتزامات المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي تحت عناوين مستقلة حسب نوعيتها. على سبيل المثال: قروض مصرفية، موردون، مصروفات مستحقة، قروض مستحقة، توزيعات أرباح مستحقة، إيرادات مؤجلة، الجزء المستحق السداد من القروض طويلة الأجل. ١٤- يجب إبراز جملة الالتزامات المتداولة في صلب قائمة المركز المالي. ١٥- يجب فصل وإبراز المجموعات الرئيسية من الالتزامات غير المتداولة حسب نوعيتها على سبيل المثال: القروض طويلة الأجل والالتزامات الأخرى غير المتداولة. ١٦- يجب إظهار كل من الالتزامات الآتية في صلب قائمة المركز المالي	المنفصل على إجراء عرض عادل للمركز المالي للمنشأة. ب- من الممكن تعديل الأوصاف المستخدمة للبنود وترتيبها حسب طبيعة المنشأة وعملياتها لتوفير المعلومات الضرورية للفهم الشامل للمركز المالي للمنشأة. إن الحكم فيما إذا كانت بنود إضافية معروضة بشكل منفصل هو بناء على تقييم ما يلي: أ – طبيعة وسيولة الأصول وأهميتها النسبية التي تؤدي في معظم الحالات لعرض منفصل للشهرة والأصول الناجمة عن الصرف على التنمية والموجودات النقدية وغير النقدية والأصول المتداولة وغير المتداولة. ب- عمل البنود ضمن المنشأة مؤدياً على سبيل المثال إلى عرض منفصل للأصول التشغيلية والمالية والمخزون والمدينين والأصول النقدية والمعادلة للنقد. جـ- مبالغ وطبيعة وتوقيت المطلوبات مما يؤدي على سبيل المثال إلى عرض منفصل لالتزامات منتجة للفائدة وغير منتجة للفائدة مصنفة على أنها متداولة أو غير متداولة إذا كان ذلك مناسباً. في بعض الأحيان تكون			(أ) قرض قصير الأجل يستحق السداد تم التعاقد على تمويل سداده من قرض طويل الأجل. (ب) ديون تجارية تم التعاقد على سدادها بإصدار أسهم رأس المال. ـ يجب فصل وإبراز الخصوم المتداولة في مجموعات رئيسية في صلب قائمة المركز المالي تحت عناوين مستقلة حسب نوعيتها. على سبيل المثال: قروض مصرفية، موردون، مصروفات مستحقة، قروض مستحقة، توزيعات أرباح مستحقة، إيرادات مؤجلة، الجزء المستحق السداد من القروض طويلة الأجل. ـ يجب إبراز جملة الخصوم المتداولة في صلب قائمة المركز المالي. ـ يجب فصل وإبراز المجموعات الرئيسية من الخصوم غير	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أو الإيضاحات المتعلقة بها: * المبالغ المستحقة السداد لأعضاء مجلس الإدارة أو كبار الموظفين أو المساهمين أو أصحاب المنشأة. *المبالغ المستحقة للشركات التابعة التي لم توحد قوائمها المالية - سواء أكانت بموجب قرض أو على حساب أو غير ذلك. * المبالغ المستحقة للشركة القابضة والشركات التابعة الشقيقة - سواء أكانت بموجب قرض أو حساب أو غير ذلك. ١٧- يجب إبراز الالتزامات المضمونة برهن كبند مستقل في صلب قائمة المركز المالي أو الإيضاحات المتعلقة بها كما يجب إيضاح الاحتياطات المستخدمة كرهن أو كضمان لهذه الالتزامات. ١٨- يجب تفصيل حقوق أصحاب رأس المال وفقا للمجموعات	الأصول والالتزامات التي تختلف في طبيعتها أو عملها خاضعة لأسس قياس مختلفة، فعلى سبيل المثال يمكن أن تسجل فئات معينة من الأصول الثابتة بمقدار تكلفتها أو حسب مبالغ أعيد تقييمها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم ١٦، ويوحي استخدام أسس قياس مختلفة لفئات مختلفة من الأصول أن طبيعتها أو عملها مختلف وأنه لذلك يجب عرضها كبنود منفصلة. يجب على المنشأة أن تفصح إما في صلب الميزانية العمومية أو في إيضاحات الميزانية العمومية عن تصنيفات فرعية أخرى للبنود المعروضة مصنفة بشكل مناسب لعمليات المنشأة، ويجب أن يتم تصنيف كل بند إلى أنواع فرعية حينما يكون ذلك مناسباً حسب طبيعته، ويجب الإفصاح بشكل منفصل عن المبالغ الدائنة والمدينة للمنشأة الأم والشركات التابعة والزميلة والأطراف الأخرى ذات العلاقة. يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي إما في صلب الميزانية العمومية أو في الإيضاحات: أ – بالنسبة لكل نوع من رأس المال المساهم. ١ – عدد الأسهم المصرح			المتداولة حسب نوعيتها على سبيل المثال: القروض طويلة الأجل والالتزامات الأخرى غير المتداولة. ـ يجب إظهار كل من الخصوم الآتية في صلب قائمة المركز المالي أو الإيضاحات المتعلقة بها: * المبالغ المستحقة السداد لأعضاء مجلس الإدارة أو كبار الموظفين أو المساهمين أو أصحاب المنشأة. * المبالغ المستحقة للشركات التابعة التي لم توحد قوائمها المالية - سواء أكانت بموجب قرض أو على حساب أو غير ذلك. * المبالغ المستحقة للشركة القابضة والشركات التابعة الشقيقة - سواء أكانت بموجب قرض أو حساب أو غير ذلك. ـ يجب إبراز الخصوم المضمونة برهن كبند مستقل	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الرئيسية الآتية: أ - رأس المال المدفوع : يشمل رأس المال المدفوع ما استثمره المالكون مقابل حقوق الملكية (الأسهم في حالة الشركات المساهمة) التي أصدرتها الوحدة المحاسبية ولا تزال قائمة. ويجب الفصل بين البنود التي تحتوي عليها هذه المجموعة وفقا لحقوق الملكية المختلفة. ب - المنح الرأسمالية: تشمل المنح الرأسمالية المساهمات الرأسمالية التي حصلت عليها الوحدة المحاسبية من غير أصحاب رأس المال. ج- الاحتياطيات النظامية أو الأرباح المبقاة المخصصة: يجب أن تشمل الاحتياطيات أو الأرباح المبقاة المخصصة قيمة الأرباح المبقاة التي أرجئت وفقا لما يقضي به قانون الشركات أو غيره من أسباب. ويجب	بها. ٢ – عدد الأسهم الصادرة والمدفوعة بالكامل، وعدد الأسهم الصادرة ولكنها ليست مدفوعة بالكامل. ٣ – القيمة الاسمية لكل سهم أو أن الأسهم ليس لها قيمة اسمية. ٤ – مطابقة لعدد الأسهم غير المسددة في بداية ونهاية السنة. ٥ – الحقوق والأفضليات والقيود الخاصة بتلك الفئة بما في ذلك القيود على توزيع أرباح الأسهم وتسديد رأس المال. ٦ – أسهم المنشأة التي تملكها المنشأة نفسها أو شركاتها الفرعية أو شركاتها الزميلة. ٧ – الأسهم المحتفظ بها لإصدارها بموجب الخيارات وعقود المبيعات بما في ذلك الشروط والمبالغ. ب – وصف لطبيعة وغرض كل احتياطي ضمن حقوق المالكين. جـ- عندما يقترح توزيع أرباح أسهم ولكن لم تتم الموافقة عليها لدفع المبلغ المشمول (أو غير المشمول) في المطلوبات. د – مبلغ آية أرباح أسهم تفضيلية متراكمة لم يتم الاعتراف بها. يجب على المنشأة التي هي بدون رأسمال مساهم مثل شركة الأشخاص الإفصاح			في صلب قائمة المركز المالي أو الإيضاحات المتعلقة بها، كما يجب إيضاح الاحتياطات المستخدمة كرهن أو كضمان لهذه الخصوم. ـ يجب عرض حقوق الملكية وفقاً للمجموعات الرئيسية الآتية: أ - رأس المال المدفوع : يشمل رأس المال المدفوع ما استثمره الملاك مقابل حقوق الملكية التي أصدرتها الوحدة المحاسبية ولا تزال قائمة (الأسهم في حالة الشركات المساهمة). ويجب الفصل بين البنود التي تحتوي عليها هذه المجموعة وفقا لحقوق الملكية المختلفة. ب - المنح الرأسمالية: تشمل المنح الرأسمالية التحويلات الرأسمالية التي حصلت عليها الوحدة المحاسبية من غير الملاك. ج- الاحتياطيات أو الأرباح المبقاة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
فصل البنود التي تشملها هذه المجموعة من حقوق أصحاب رأس المال كبند مستقل وفقا للأسباب التي تم تخصيص الأرباح المبقاة على أساسها. د - الأرباح المبقاة غير المخصصة: يجب أن تشمل الأرباح المبقاة غير المخصصة قيمة الأرباح المبقاة القابلة للتوزيع على أصحاب رأس المال دون أية قيود.	عن معلومات معادلة للمعلومات المطلوبة أعلاه مبينة الحركات أثناء الفترة في كل فئة من حصة الملكية والحقوق والأفضليات والقيود لكل فئة من حصة الملكية.			المخصصة: يجب أن تشمل الاحتياطيات أو الأرباح المبقاة المخصصة قيمة الأرباح المبقاة التي أرجئت وفقا لما يقضي به نظام (قانون) الشركات أو النظام الأساسي للشركة أو غيرهما من أسباب. ويجب فصل البنود التي تشملها هذه المجموعة كبند مستقل وفقا للأسباب التي خصصت الأرباح المبقاة على أساسها. د -علاوة الإصدار ما لم يتطلب نظام (قانون) الشركات عرضها ضمن بند آخر. هـ الأرباح المبقاة غير المخصصة: يجب أن تشمل الأرباح المبقاة غير المخصصة قيمة الأرباح المبقاة القابلة للتوزيع على الملاك دون أية قيود.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام **الموضوع الرئيسي:العرض العام**

الموضوع الفرعي:متطلبات العرض في قائمة الدخل

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
١- يجب أن تظهر نتائج أعمال الوحدة المحاسبية في قائمة متعددة المراحل بحيث تبين المكونات الوسيطة لصافي الدخل، وبصورة خاصة ينبغي أن تبرز قائمة الدخل المكونات التالية - كلا على حدة - كلما كان ذلك ملائما: أ - نتائج الأنشطة المستمرة. ب - نتائج الأنشطة غير المستمرة (الأنشطة التي توقفت أو المتوقع توقفها) بما في ذلك أية مكاسب أو خسائر ترتبت على التخلص من هذه الأنشطة. ج - البنود الاستثنائية ويقصد بها المكاسب أو الخسائر الناجمة عن الكوارث أو الانقضاء الجبري لمدة الاستعمال للأصول لأسباب لا ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية. ٢- ينبغي أن تبرز نتائج الأنشطة المستمرة كلا مما	يجب أن تشمل قائمة الدخل كحد أدنى البنود التي تعرض المبالغ التالية: أ – الإيرادات. ب- نتائج الأنشطة التشغيلية. جـ- تكاليف التمويل. د – حصة الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة في الأرباح والخسائر التي تمت محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية. هـ - مصروف الضريبة. و – الربح أو الخسارة من الأنشطة العادية. ز – البنود غير الاستثنائية. ح – حصة الأقلية. ط – صافي الربح أو الخسارة للفترة. يجب عرض البنود الإضافية والعناوين والمجاميع الفرعية في صلب قائمة الدخل حينما يتطلب ذلك معيار محاسبة دولي، أو عندما يكون هذا العرض ضرورياً من أجل العرض العادل للأداء المالي للمنشأة. يجب على المنشأة أن تعرض إما في صلب قائمة الدخل أو في إيضاحات بيان الدخل تحليلاً للمصروفات باستخدام تصنيف مبنى إما على	يتفق المعياران في أسس لتبويب العناصر في قائمة الدخل بصفة عامة إلا أن المعيار المعتمد في السعودية كان أكثر وضوحاً في تحديده لعرض العناصر غير العادية المختلفة وهي الأنشطة المستبعدة والبنود الاستثنائية بينما لم يتناول المعيار المعتمد في بعض دول المجلس بيان الأنشطة المستبعدة في المعيار رقم (١). ويحدد المعيار المعتمد في السعودية بوضوح أسس عرض بنود الأنشطة المستمرة حيث يميز	اختلاف محدود	– يجب أن تظهر نتائج أعمال الوحدة المحاسبية في قائمة متعددة المراحل بحيث تبين المكونات الوسيطة لصافي الدخل، وبصورة خاصة ينبغي أن تبين قائمة الدخل المكونات التالية - كلا على حدة - كلما كان ذلك ملائما: أ - نتائج الأنشطة المستمرة. ب - نتائج الأنشطة غير المستمرة (الأنشطة التي توقفت أو المتوقع توقفها) بما في ذلك أية مكاسب أو خسائر ترتبت على التخلص من هذه الأنشطة. ج - البنود الاستثنائية ويقصد بها المكاسب أو الخسائر الناجمة عن الكوارث أو	يقترح استخدام النص الوارد في معيار العرض والإفصاح العام المعتمد في السعودية نظراً لشموله لكافة متطلبات العرض في قائمة الدخل ووضوح صياغته.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يأتي في أجزاء مستقلة: أ - نتائج الأعمال المتعلقة بالأنشطة الرئيسية للوحدة المحاسبية التي تعد عنها القوائم المالية. ب - نتائج عمليات الوحدة المحاسبية العرضية أو الفرعية مع الوحدات المحاسبية الأخرى والأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر عليها، وذلك فيما عدا: ١- نتائج الأنشطة التي توقفت أو المتوقع توقفها. ٢- المكاسب والخسائر الاستثنائية. ويقصد بالأنشطة الرئيسية المستمرة للوحدة المحاسبية الخط الأساسي (أو الخطوط الأساسية) التي تمثل المصدر الرئيسي (أو المصادر الرئيسية) لإيراداتها وذلك بالمقارنة مع عمليات الوحدة المحاسبية الفرعية أو العرضية مع الوحدات المحاسبية الأخرى أو الأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر عليها.	طبيعة المصروفات أو عملها ضمن المنشأة. ويشجع هذا المعيار المنشآت على عرض هذا التحليل في صلب بيان الدخل. يتم إجراء تقسيم فرعي لبنود المصروفات من أجل إبراز سلسلة من مكونات الأداء المالي التي قد تختلف من ناحية الثبات وإمكانية الربح أو الخسارة وإمكانية التنبؤ بها، ويتم تقديم هذه المعلومات بطريقة واحدة أو بطريقتين. يشار إلى أسلوب التحليل الأول أنه أسلوب طبيعة المصروف، ويتم تجميع المصروفات في قائمة الدخل حسب طبيعتها (مثال ذلك الاستهلاك ومشتريات المواد وتكاليف النقل والأجور والرواتب وتكاليف الإعلان)، ولا يتم إعادة توزيعها بين مختلف المهام ضمن المنشأة، وهذا الأسلوب سهل التطبيق في العديد من المنشآت الصغيرة لأنه لا توجد ضرورة لإجراء توزيعات للمصروفات التشغيلية بين التصنيفات حسب المهمة. يمثل التغير في البضائع الجاهزة والعمل قيد الإنجاز خلال الفترة تعديلاً لمصروفات الإنتاج ليعكس حقيقة أنه إما أن الإنتاج زاد من مستويات المخزون	بين الأنشطة الأساسية والأنشطة الفرعية وهو ما لم يتطرق له المعيار المعتمد في بعض دول المجلس الأخرى.		الانقضاء الجبري لمدة الاستعمال للأصول لأسباب لا ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية. ـ ينبغي أن تبرز نتائج الأنشطة المستمرة كلا مما يأتي في أجزاء مستقلة: أ - نتائج الأعمال المتعلقة بالأنشطة الرئيسية للوحدة المحاسبية التي تعد عنها القوائم المالية. ب - نتائج عمليات الوحدة المحاسبية العرضية أو الفرعية مع الوحدات المحاسبية الأخرى والأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر عليها، وذلك فيما عدا: ١- نتائج الأنشطة التي توقفت أو المتوقع توقفها. ٢- المكاسب والخسائر	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	الاستثنائية. ويقصد بالأنشطة الرئيسية المستمرة للوحدة المحاسبية الخط الأساسي (أو الخطوط الأساسية) التي تمثل المصدر الرئيسي (أو المصادر الرئيسية) لإيراداتها وذلك بالمقارنة مع عمليات الوحدة المحاسبية الفرعية أو العرضية مع الوحدات المحاسبية الأخرى أو الأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر عليها. ومن أمثلة العمليات الفرعية مع الوحدات الأخرى ما يلي: أ - الإيجارات التي تحصل عليها وحدة محاسبية نشاطها الرئيسي صناعة الصلب. ب - أرباح الأسهم من استثمارات وحدة محاسبية نشاطها			أو أن المبيعات الزائدة عن الإنتاج خفضت مستويات المخزون، وفي بعض الأنظمة يتم عرض الزيادة في البضائع الجاهزة والعمل قيد الإنجاز خلال الفترة مباشرة بعد الإيراد في التحليل أعلاه، على أن العرض المستخدم يجب أن لا يعني ضمناً أن هذه المبالغ تمثل الدخل. يشار إلى أسلوب التحليل الثاني على أنه أسلوب وظيفة المصروف أو "تكلفة المبيعات" وتصنف المصروفات بموجب هذا الأسلوب حسب عملها كجزء من تكلفة المبيعات أو التوزيع أو الأنشطة الإدارية، وهذا العرض كثيراً ما يقدم معلومات للمستخدمين مناسبة أكثر من تصنيف المصروفات حسب طبيعتها، إلا أن توزيع المصروفات على الوظائف يمكن أن يكون حسب التقدير الفردي ويشمل اجتهاداً كبيراً. يجب على المنشأة التي تصنف المصروفات حسب وظائفها الإفصاح عن معلومات إضافية حول طبيعة المصروفات بما في ذلك مصروف الاستهلاك والاستنفاذ وتكاليف الموظفين. يعتمد اختيار التحليل بين أسلوب تكلفة المبيعات أو أسلوب طبيعة المصروف	ومن أمثلة العمليات الفرعية مع الوحدات الأخرى ما يلي: أ - الإيجارات التي تحصل عليها وحدة محاسبية نشاطها الرئيسي صناعة الصلب. ب - أرباح الأسهم من استثمارات وحدة محاسبية نشاطها الرئيسي إنتاج الألبان. ومن أمثلة نتائج العمليات العرضية مع الوحدات الأخرى ما يلي: أ - المكاسب (أو الخسائر) من بيع الأصول غير المقتناة للبيع. ب - الإيرادات الناتجة من بيع المنتجات العرضية مثل مبيعات علف الحيوان في منشأة تنتج الألبان ومبيعات الخردة في منشأة للتشييد والبناء. ومن أمثلة نتائج الأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر على الوحدة المحاسبية ما يلي: (أ) الخسارة الناجمة عن تلف المخزون السلعي. (ب) الغرامات التي تفرضها الحكومة

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	الرئيسي إنتاج الألبان. ومن أمثلة نتائج العمليات العرضية مع الوحدات الأخرى ما يلي: أ - المكاسب (أو الخسائر) من بيع الأصول غير المقتناة للبيع. ب- الإيرادات الناتجة من بيع المنتجات العرضية مثل مبيعات علف الحيوان في منشأة تنتج الألبان ومبيعات الخردة في منشأة للتشييد والبناء. ومن أمثلة نتائج الأحداث والظروف الأخرى التي تؤثر على الوحدة المحاسبية ما يلي: (أ) الخسارة الناجمة عن تلف المخزون السلعي. (ب) الغرامات التي تفرضها الحكومة بسبب تأخير إنجاز مشروع معين. (ج) الخسارة			على كل من العوامل التاريخية والصناعية وطبيعة المنظمة، وكلا الأسلوبين يوفران دلالة على التكاليف التي يتوقع أن تتغير بشكل مباشر أو غير مباشر حسب مستوى مبيعات أو إنتاج المنشأة. ونظراً لأن لكل أسلوب عرض مزايا للأنواع المختلفة من المنشآت فإن هذا المعيار يتطلب إجراء اختيار بين التصنيفات بناءً على الأسلوب الذي يعرض بشكل أكبر عدالة عناصر أداء المنشأة، على أنه نظراً لأن المعلومات حول طبيعة المصروفات مفيدة في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية فإنه يطلب إفصاح إضافي عندما يستخدم تصنيف تكلفة المبيعات. يجب على المنشأة أن تفصح إما في صلب بيان الدخل أو في الإيضاحات عن مبلغ ربح السهم المعلن أو المقترح للفترة التي تغطيها البيانات المالية. كما ينص المعيار المحاسبي الدولي رقم (٨) على ما يلي: يجب شمل جميع بنود الدخل والمصروفات المعترف بها في الفترة في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة، إلا إذا تطلب أو سمح معيار محاسبي دولي بغير ذلك.	بسبب تأخير إنجاز مشروع معين. (ج) الخسارة الناتجة عن حكم قضائي ضد الوحدة المحاسبية بسبب عدم تنفيذ اتفاق معين مع عميل أو مورد. (د) الخسارة المحتملة التي قد تنتج عن مطالبة قضائية لم يتم الحكم فيها تتعلق بمسئولية الوحدة المحاسبية عن منتجاتها. ٣- ينبغي إبراز نتائج الأعمال المتعلقة بجزء من الوحدة المحاسبية توقف نشاطه كجزء منفصل من أجزاء صافي الدخل في صلب قائمة الدخل يطلق عليها "العمليات غير المستمرة". كما ينبغي إظهار أي مكسب (خسارة) قابل (قابلة) للإثبات المحاسبي نتيجة التخلص من جزء من الوحدة المحاسبية توقف نشاطه مقترنا بنتائج الأعمال التي توقفت. ويقصد بمفهوم "جزء من الوحدة المحاسبية"

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
لأغراض هذا المعيار أحد أجزاء الوحدة المحاسبية يمثل نشاطه خطا رئيسيا مستقلا عن خطوط النشاط الأخرى للوحدة المحاسبية. وقد يكون ذلك الجزء في صورة شركة تابعة أو قسم كما أنه قد يكون في بعض الحالات مشروعا مشتركا مع مستثمر غير تابع، وذلك شريطة إمكان التمييز بصورة واضحة بين أصول ذلك الجزء ونتائج عملياته وأوجه نشاطه – من الناحية المادية والتشغيلية ولأغراض القوائم المالية – عن الأصول الأخرى للوحدة المحاسبية ونتائج عملياتها وأوجه نشاطاتها الأخرى. ويعتبر جزءا من الوحدة المحاسبية قد توقف نشاطه إذا كان ذلك الجزء قد تم بيعه أو تركه أو نبذه أو التخلص منه بطريقة أو أخرى أو أنه لا يزال داخلا في نطاق عمليات التشغيل إلا أنه من	عادة ما يتم شمل جميع بنود الدخل والمصروف المعترف بها في الفترة في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة وهذا يضم البنود الاستثنائية وآثار التغيرات في التقديرات المحاسبية. ولكن قد يكون هناك ظروف تؤدي إلى عدم شمل بنود محددة في صافي الربح أو الخسارة للفترة الحالية. يضم صافي الربح أو الخسارة للفترة الأجزاء التالية والتي يجب الإفصاح عن كل منها في صلب قائمة الدخل: أ – الربح أو الخسارة من النشاطات العادية. ب- البنود غير العادية. يجب الإفصاح بشكل مستقل عن طبيعة ومبلغ كل بند غير عادي. عملياً، تتجم كل بنود الدخل والمصروف المتضمنة في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة في ظل النشاطات العادية للمنشأة. وعليه فإن البنود الاستثنائية تنشأ عن أحداث أو عمليات نادرة الوقوع. إن ما يميز حدثاً أو عملية بصورة واضحة عن النشاطات العادية للمنشأة هو طبيعة الحدث أو العملية بالنسبة للأعمال العادية التي تقوم بها المنشأة وليس في ضوء التكرار المتوقع لهذا			الناتجة عن حكم قضائي ضد الوحدة المحاسبية بسبب عدم تنفيذ اتفاق معين مع عميل أو مورد. (د) الخسارة المحتملة التي قد تنتج عن مطالبة قضائية لم يتم الحكم فيها تتعلق بمسئولية الوحدة المحاسبية عن منتجاتها. – ينبغي إبراز نتائج الأعمال المتعلقة بجزء من الوحدة المحاسبية توقف نشاطه كجزء منفصل من أجزاء صافي الدخل في صلب قائمة الدخل يطلق عليها "العمليات غير المستمرة". كما ينبغي إظهار أي مكسب (خسارة) قابل (قابلة) للإثبات المحاسبي نتيجة التخلص من جزء من الوحدة المحاسبية توقف نشاطه مقترنا بنتائج الأعمال التي توقفت. ويقصد بمفهوم	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المخطط أن يتم التخلص منه. ٤ - يقصد بالبنود الاستثنائية المكاسب أو الخسائر ذات الأهمية النسبية التي تنجم عن الكوارث أو الانقضاء الجبري للأصول لأسباب لا ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية ، والتي لا تتعلق بتوقف جزء من الوحدة المحاسبية. ويجب إبراز المكاسب والخسائر الاستثنائية كجزء مستقل من أجزاء صافي الدخل في صلب قائمة الدخل بحيث تظهر كآخر جزء في هذه القائمة. ويقصد بالكوارث الهلاك المفاجئ غير المتوقع لأصول الوحدة المحاسبية - دون أن يكون لوحدات أخرى دخل في ذلك - ومن أمثلة هذه الكوارث الحرائق والزلازل والفيضانات وغيرها مما يطلق عليه اصطلاح "القضاء والقدر". ويقصد بالانقضاء الجبري للأصول لأسباب لا تتعلق بعمليات	الحدث. لذلك قد يكون الحدث عادياً لمنشأة ما ولكن غير عادي لمنشأة أخرى بسبب الاختلاف بين النشاطات العادية لهذه المنشآت. فعلى سبيل المثال قد تعتبر الخسائر الناجمة عن حدوث هزة أرضية بنداً غير عادي بالنسبة لكثير من المنشآت إلا أن مطالبات حامل بوالص التأمين نتيجة الهزة الأرضية لا تعتبر بنوداً غير عادية بالنسبة لشركة تأمين تقبل التأمين ضد هذه الأخطار. من أمثلة الأحداث والعمليات المالية التي عادة ما ينشأ عنها بنود استثنائية في كثير من المنشآت. أ – مصادرة الأصول، أو ب – هزة أرضية أو كارثة طبيعية أخرى. يمكن الإفصاح عن طبيعة ومبلغ كل بند غير عادي في صلب قائمة الدخل. وعندما يتم هذا الإفصاح ضمن إيضاحات القوائم المالية فإن المبلغ الإجمالي لكل البنود غير العادية يجب أن يفصح عنه في صلب قائمة الدخل.			"جزء من الوحدة المحاسبية" لأغراض هذا المعيار أحد أجزاء الوحدة المحاسبية يمثل نشاطه خطا رئيسيا مستقلا عن خطوط النشاط الأخرى للوحدة المحاسبية. وقد يكون ذلك الجزء في صورة شركة تابعة أو قسم كما أنه قد يكون في بعض الحالات مشروعا مشتركا مع مستثمر غير تابع، وذلك شريطة إمكان التمييز بصورة واضحة بين أصول ذلك الجزء ونتائج عملياته وأوجه نشاطه – من الناحية المادية والتشغيلية ولأغراض القوائم المالية – عن الأصول الأخرى للوحدة المحاسبية ونتائج عملياتها وأوجه نشاطاتها الأخرى. ويعتبر جزءا من الوحدة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الوحدة المحاسبية التلف المفاجئ غير المتوقع أو تدمير أو اختفاء الأصول بفعل وحدات أخرى ومن أمثلة ذلك السرقة والاختلاس. ٥- يجب إبراز أية إعانات حكومية تشغيلية كبند مستقل في صلب قائمة الدخل عقب إظهار نتائج الأعمال قبل الإعانات. ٦- يجب إظهار البنود التالية - كل كبند مستقل - في صلب قائمة الدخل كجزء من نتائج العمليات المستمرة للوحدة المحاسبية وحسب الترتيب التالي: أ - صافي المبيعات (أو صافي الإيرادات) من العمليات الرئيسية. ب - تكلفة المبيعات (أو تكلفة الحصول على الإيرادات). ج- إجمالي الربح (الفرق بين صافي المبيعات وتكلفة المبيعات). د - مصروفات التشغيل التي ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية الرئيسية مع إظهار كل من				المحاسبية قد توقف نشاطه إذا كان ذلك الجزء قد تم بيعه أو تركه أو نبذه أو التخلص منه بطريقة أو أخرى أو أنه لا يزال داخلاً في نطاق عمليات التشغيل إلا أنه من المخطط أن يتم التخلص منه. ـ يقصد بالبنود الاستثنائية المكاسب أو الخسائر ذات الأهمية النسبية التي تنجم عن الكوارث أو الانقضاء الجبري للأصول لأسباب لا ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية ، والتي لا تتعلق بتوقف جزء من الوحدة المحاسبية. ويجب إبراز المكاسب والخسائر الاستثنائية كجزء مستقل من أجزاء صافي الدخل في صلب قائمة الدخل بحيث تظهر كآخر جزء في	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
مصروفات البيع والمصروفات الإدارية والعمومية كبنود منفصلة. هـ - الدخل من العمليات الرئيسية المستمرة (أي الفرق بين إجمالي الربح ومصروفات التشغيل). و - الإيرادات أو المكاسب أو الخسائر الأخرى ذات الأهمية النسبية - سواء أكانت كل بمفردها أو كلها مجتمعة - الناتجة من العمليات العرضية والفرعية للوحدة المحاسبية مع الوحدات الأخرى وتأثير الظروف والأحداث الأخرى عليها شريطة إلا تكون تلك المكاسب أو الخسائر استثنائية. ز - الدخل (أو الخسارة) من العمليات المستمرة (أي مجموع كافة البنود والمكونات التي تقدم ذكرها. ٧ – بعد إظهار الدخل أو الخسارة من العمليات المستمرة، يجب إظهار نتائج الأعمال التي توقفت على				هذه القائمة. ويقصد بالكوارث الهلاك المفاجئ غير المتوقع لأصول الوحدة المحاسبية - دون أن يكون لوحدات أخرى دخل في ذلك - ومن أمثلة هذه الكوارث الحرائق والزلازل والفيضانات وغيرها مما يطلق عليه اصطلاح "القضاء والقدر". ويقصد بالانقضاء الجبري للأصول لأسباب لا تتعلق بعمليات الوحدة المحاسبية التلف المفاجئ غير المتوقع أو تدمير أو اختفاء الأصول بفعل وحدات أخرى ومن أمثلة ذلك السرقة والاختلاس. – يجب إبراز أية إعانات حكومية تشغيلية كبند مستقل في صلب قائمة الدخل عقب إظهار نتائج	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الوجه التالي: ٨- بعد إظهار الدخل (الخسارة) قبل البنود الاستثنائية يجب إظهار المكاسب أو الخسائر ذات الأهمية النسبية نتيجة الكوارث أو الانقضاء الجبري للأصول على الوجه التالي : ٩- يجب أن يكون العنوان الأخير في قائمة الدخل دائما صافى الدخل، أو (صافى الخسارة).				الأعمال قبل الإعانات. ـ يجب إظهار البنود التالية - كل كبند مستقل - في صلب قائمة الدخل كجزء من نتائج العمليات المستمرة للوحدة المحاسبية وحسب الترتيب التالي: أ - صافي المبيعات (أو صافي الإيرادات) من العمليات الرئيسية. ب - تكلفة المبيعات (أو تكلفة الحصول على الإيرادات). ج- إجمالي الربح (الفرق بين صافي المبيعات وتكلفة المبيعات). د - مصروفات التشغيل التي ترتبط بعمليات الوحدة المحاسبية الرئيسية مع إظهار كل من مصروفات البيع والمصروفات الإدارية والعمومية كبنود منفصلة.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				هـ - الدخل من العمليات الرئيسية المستمرة (أي الفرق بين إجمالي الربح ومصروفات التشغيل). و - الإيرادات أو المكاسب أو الخسائر الأخرى ذات الأهمية النسبية - سواء أكانت كل بمفردها أو كلها مجتمعة - الناتجة من العمليات العرضية والفرعية للوحدة المحاسبية مع الوحدات الأخرى وتأثير الظروف والأحداث الأخرى عليها شريطة ألا تكون تلك المكاسب أو الخسائر استثنائية. ز - الدخل (أو الخسارة) من العمليات المستمرة (أي مجموع كافة البنود والمكونات التي تقدم ذكرها. ـ بعد إظهار الدخل أو	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				الخسارة من العمليات المستمرة، يجب إظهار نتائج الأعمال التي توقفت (الأنشطة المستبعدة). – بعد إظهار الدخل (الخسارة) قبل البنود الاستثنائية يجب إظهار المكاسب أو الخسائر ذات الأهمية النسبية نتيجة الكوارث أو الانقضاء الجبري للأصول. – يجب أن يكون العنوان الأخير في قائمة الدخل دائما صافى الدخل، أو (صافى الخسارة). – يجب عرض ربحية السهم في قائمة الدخل بعد صافي الدخل (الخسارة) مباشرة ، ويجب الإفصاح عن أسس احتسابها.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام **الموضوع الرئيسي : العرض العام** **الموضوع الفرعي : متطلبات العرض في قائمة التدفق النقدي**

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
١- يجب على كل منشأة إعداد قائمة تدفق نقدي لكل مدة محاسبية تعد عنها قوائم مالية. ويجب أن تبين هذه القائمة شرحا للتغير في النقد والأموال المماثلة للنقد، كما يجب أن تبين هذه القائمة كافة أوجه التدفق النقدي التشغيلي والاستثماري والتمويلي وصافي تأثيرها على النقد والأموال المماثلة للنقد خلال المدة المحاسبية. ويجب أن يكون مجموع النقدية والأموال المماثلة للنقد الظاهر في قائمة التدفق النقدي في أول	على المنشأة إعداد قائمة التدفق النقدي وفقاً لمتطلبات هذا المعيار، وتقديمها كجزء مكمل لقوائمها المالية لأي فترة تقدم عنها القوائم المالية. يجب أن تظهر قائمة التدفق النقدي التدفقات النقدية خلال الفترة مصنفة حسب النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية. تعرض المنشأة تدفقاتها النقدية من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية بالأسلوب الأكثر ملاءمة لطبيعة أعمالها. فالتصنيف حسب النشاط يوفر معلومات تسمح للمستخدمين بتقدير أثر هذه النشاطات على المركز المالي ومبلغ النقدية وما يعادلها للمنشأة. كما يمكن استخدام هذه المعلومات لتقييم العلاقات بين تلك النشاطات. قد تشتمل عملية واحدة تدفقات نقدية يمكن تصنيفها بأشكال مختلفة على سبيل المثال، عندما تكون عملية سداد القرض نقداً تتضمن الفائدة وأصل القرض. فإنه في هذه الحالة يمكن تصنيف عنصر الفائدة على أنه نشاط تشغيلي بينما يصنف	يتفق المعياران في متطلبات عرض المعلومات في قائمة التدفق النقدي الأساسية، إلا أنهما يختلفان فيما يلي: ١- يعتبر المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون أرصدة السحب على المكشوف ضمن النقدية وما يعادلها الأمر الذي يستبعده المعيار المعتمد في السعودية، إذ يعتبرها ضمن الالتزامات. ويقصر البنود المعادلة للنقدية على تلك الاستثمارات عالية السيولة في أوراق مالية قصيرة الأجل والتي يمكن تحويلها إلى نقدية دون خسارة جوهرية في قيمتها. ٢- يخير المعيار المعتمد في بعض دول المجلس المنشأة إما في اختيار الطريقة المباشرة أو الطريقة غير	اختلاف محدود	ـ يجب على كل منشأة إعداد قائمة تدفق نقدي لكل فترة محاسبية تعد عنها قوائم مالية. ويجب أن تبين هذه القائمة شرحا للتغير في النقد والأموال المماثلة للنقد، كما يجب أن تبين هذه القائمة كافة أوجه التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وصافي تأثيرها على النقد والأموال المماثلة للنقد خلال الفترة المحاسبية. ويجب أن يكون مجموع النقد والأموال المماثلة للنقد الظاهر في قائمة التدفق النقدي في أول وآخر الفترة مساويا المبالغ الظاهرة تحت وصف مماثل في قائمة المركز المالي المعدة في نفس التاريخ. ويقصد بالأموال المماثلة للنقد تلك الاستثمارات	يعبر النص المقترح عن متطلبات عرض المعلومات في قائمة المركز المالي بصورة محددة وشاملة. مع استخدام مفهوم النقدية وما يعادلها الوارد في المعيار المعتمد في السعودية نظراً لكونه هو الأكثر ملاءمة لطبيعة قائمة التدفق النقدي ويتسق مع ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
وآخر المدة مساويا المبالغ الظاهرة تحت وصف مماثل في قائمة المركز المالي المعدة في نفس التاريخ. ويقصد بالأموال المماثلة للنقد الاستثمارات قصيرة الأجل عالية السيولة القابلة للتحويل إلى مبالغ نقدية بقيم معلومة والتي يكون تاريخ استحقاقها من القرب بحيث يكون خطر التغير في قيمتها نتيجة للتغيرات في أسعار العائد ضئيلا . ومن أمثلتها السندات الحكومية والأوراق التجارية. وعلى الرغم من أن أنواع المعلومات التي تشملها هذه القائمة قد تختلف بين	عنصر سداد أصل القرض على أنه نشاط تمويلي. عرض التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية. يجب على المنشأة عرض التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية إما باستخدام : ١- الطريقة المباشرة، والتي بموجبها يتم الإفصاح عن الأنواع الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية، أو ب- الطريقة غير المباشرة والتي بموجبها يتم تعديل صافي الربح أو الخسارة بآثار العمليات ذات الطبيعة غير النقدية وبآية مبالغ مؤجلة أو مستحقة من مقبوضات أو مدفوعات نقدية تشغيلية في الماضي أو المستقبل وكذلك بنود الدخل أو المصروف المتعلقة بالتدفقات النقدية الاستثمارية أو التمويلية. وتشجع المنشآت على عرض التدفقات النقدية باستخدام الطريقة المباشرة حيث أن الطريقة المباشرة توفر معلومات يمكن أن تكون مفيدة في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية لا تتوافر تحت الطريقة غير المباشرة. فعند استخدام الطريقة المباشرة	المباشرة لتحديد التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية،وإن كان يشجع المنشآت على استخدام الطريقة الأولى. وهو وإن كان يتفق في ذلك مع المعيار المعتمد في السعودية، إلا أن الأخير يلزم الشركات التي تختار الطريقة المباشرة بالإفصاح في الإفصاحات عن تسوية لرقم صافي الدخل إلى التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية. - يتناول المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون أسس عرض المعلومات عن الاستثمارات في الشركات المتابعة والزميلة والمشاريع المشتركة، الأمر الذي لم يرد في المعيار المعتمد في السعودية.		قصيرة الأجل عالية السيولة القابلة للتحويل إلى مبالغ نقدية بقيم معلومة والتي يكون تاريخ استحقاقها من القرب بحيث يكون خطر التغير في قيمتها نتيجة للتغيرات في أسعار العائد ضئيلا . ومن أمثلتها السندات الحكومية والأوراق التجارية. ـ على الرغم من أن أنواع المعلومات التي تشملها هذه القائمة قد تختلف بين مختلف النشاطات الاقتصادية كما أنها قد تختلف من فترة محاسبية لأخرى وفقا للأهمية النسبية لتلك المعلومات، فإن هناك تدفقات نقدية ذات مغزى أساسي لمن يستخدمون القوائم المالية. ومن ثم يتعين في كافة الحالات عرض المعلومات المتعلقة بهذه التدفقات عرضا واضحا في قائمة التدفق النقدي. ـ يتعين أن	

المعايير المعتمدة في السعودية	**المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)**	**المقارنة**	**الاستنتاج**	**النص المقترح**	**الأسباب**
مختلف النشاطات الاقتصادية كما أنها قد تختلف من مدة محاسبية لأخرى وفقا للأهمية النسبية لتلك المعلومات، فإن هناك تدفقات نقدية ذات مغزى أساسي لمن يستخدمون القوائم المالية. ومن ثم يتعين في كافة الحالات عرض المعلومات المتعلقة بهذه التدفقات عرضا واضحا في قائمة التدفق النقدي. ٢- يتعين أن تتضمن قائمة التدفق النقدي عرضا للمعلومات المتعلقة بالأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وذلك كما يلي:	يمكن الحصول على معلومات عن الأنواع الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية إما: أ – من السجلات المحاسبية للمنشأة، أو. ب- بتعديل المبيعات، وتكلفة المبيعات (إيراد الفوائد والدخل المشابه ومصروف الفوائد والأعباء المشابهة للمنشآت المالية) والبنود الأخرى في قائمة الدخل عن: ١- التغيرات التي حصلت أثناء الفترة في المخزون السلعي والمدينون والدائنون من العمليات التشغيلية. ٢- البنود غير النقدية الأخرى. ٣- البنود الأخرى التي تعتبر الآثار النقدية لها تدفقات نقدية استثمارية أو تمويلية. بموجب الطريقة غير المباشرة، يحدد صافي التدفق النقدي من النشاطات التشغيلية بتعديل صافي الربح أو الخسارة بالآثار الناجمة عن: أ – التغير أثناء الفترة بالنسبة للمخزون السلعي والذمم المدينة والذمم الدائنة التشغيلية. ب- البنود غير النقدية مثل الاستهلاك			تتضمن قائمة التدفق النقدي عرضا للمعلومات المتعلقة بالأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية وذلك كما يلي: **أولا : التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية:** ـ يتعين أن يظهر التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية النقد المحصل أو المستخدم في الأنشطة التشغيلية. ويشمل ذلك النقد المحصل من (أو المدفوع على) الأنشطة المستمرة وغير المستمرة والبنود الاستثنائية التي لا تندرج تحت بندي الاستثمار والتمويل. وبشكل عام فإن التدفق النقدي الناتج من الأنشطة التشغيلية يمثل حصيلة العمليات المالية والأحداث المكونة للدخل من الأعمال التشغيلية. ـ يتعين على المنشآت التي تعرض التدفق النقدي من الأنشطة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أولا : التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية: ١- يتعين أن يظهر التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية النقد المتسلّم أو المستخدم في أنشطة التشغيل. ويشمل ذلك النقد المحصل من (أو المدفوع على) الأنشطة المستمرة وغير المستمرة والبنود الاستثنائية التي لا تندرج تحت بندي الاستثمار والتمويل. وبشكل عام فإن التدفق النقدي الناتج من الأنشطة التشغيلية يمثل محصلة العمليات المالية والأحداث المكونة للدخل من الأعمال	والمخصصات والضرائب المؤجلة، وأرباح وخسائر العملات الأجنبية غير المتحققة والأرباح غير الموزعة من الشركات الزميلة وحقوق أقلية المساهمين. جـ- جميع البنود الأخرى والتي تعتبر الآثار النقدية لها تدفقات نقدية استثمارية وتمويلية. وكأسلوب بديل، يمكن أن يعرض صافي التدفق النقدي من النشاطات التشغيلية بموجب الطريقة غير المباشرة، وذلك بإظهار الإيرادات والمصروفات الظاهرة في قائمة الدخل والتغيرات التي طرأت خلال المدة في بنود المخزون السلعي والذمم المدينة والدائنة التشغيلية. عرض التدفقات النقدية من الأنشطة الاستثمارية والتمويلية. يجب على المنشأة أن تعرض وبشكل منفصل الأنواع الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية الناشئة عن الأنشطة الاستثمارية والتمويلية. يمكن عرض التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية التالية على أساس صافي			التشغيلية وفقا للطريقة المباشرة (وهى الطريقة المفضلة) أن تظهر ضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية البنود الأساسية لإجمالي النقد المحصل وإجمالي النقد المدفوع والمبلغ الصافي للتدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية. وكحد أدنى يتعين عرض البنود التالية للمقبوضات والمدفوعات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية: - نقد محصل من العملاء بما في ذلك بيع البضاعة أو تقديم الخدمات. - الإيرادات وعوائد الاستثمارات المُتسَلمّه. - نقد محصل من أنشطة تشغيلية أخرى. - نقد مدفوع لموردي البضائع والخدمات بما في ذلك شركات التأمين والإعلان وغير ذلك. - نقد مدفوع	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	للموظفين. - الفوائد المدفوعة. - ضريبة الدخل والزكاة المدفوعة (المحملة على الدخل). ـ يفضل أن تعرض المنشأة تفاصيل أكثر عن المتحصلات والمدفوعات النقدية من الأنشطة التشغيلية وفقا للطريقة الأكثر ملاءمة لظروف المنشأة. ـ يتعين عند إعداد قائمة التدفق النقدي وفقا للأسلوب المباشر أن تتضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية توضيحا لكيفية تسوية صافي الدخل مع صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية. ـ على المنشآت التي لا ترغب في عرض التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية وفقا للطريقة المباشرة (وهي الطريقة المفضلة) ؛ أن تظهر بشكل غير مباشر نفس المبلغ			المبالغ: أ – المقبوضات والمدفوعات النقدية نيابة عن العملاء، عندما تمثل هذه التدفقات النقدية نشاطات العميل بدلاً من نشاطات المنشأة. ب- المقبوضات والمدفوعات النقدية للبنود التي يكون فيها معدل الدوران سريعاً، ومبالغها كبيرة وتواريخ الاستحقاق قصيرة. من أمثلة المدفوعات والمقبوضات النقدية المشار إليها في الفقرة (أ) ما يلي: - قبول وسداد الودائع تحت الطلب بالنسبة للبنك. - أموال يحتفظ بها لصالح العملاء في منشأة استثمارية. - الإيجارات المتحصلة بالنيابة عن أصحاب العقارات والمدفوعة لهم. من أمثلة المقبوضات والمدفوعات النقدية المذكورة في الفقرة (ب) الدفعات النقدية والتسديدات الخاصة بما يلي: أ – المبالغ الأصلية المتعلقة ببطاقات الائتمان للعملاء. ب- شراء وبيع الاستثمارات. جـ- الاقتراضات قصيرة الأجل الأخرى، مثل تلك القروض التي يكون لها	التشغيلية. ٢- يتعين على المنشآت التي تعرض التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية وفقا للأسلوب المباشر (وهو الأسلوب المفضل) أن تظهر ضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية البنود الأساسية لإجمالي النقد المحصل وإجمالي النقد المدفوع والمبلغ الصافي للتدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية. وكحد أدنى يتعين عرض البنود التالية للمقبوضات والمدفوعات النقدية الناتجة من الأنشطة التشغيلية: - نقد محصل من العملاء بما في ذلك

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
بيع البضاعة أو تقديم الخدمات. - الإيرادات وعوائد الاستثمارات المتسلمة. - نقد محصل من أنشطة تشغيلية أخرى. - نقد مدفوع لموردي البضائع والخدمات بما في ذلك شركات التأمين والإعلان وغير ذلك. - نقد مدفوع للموظفين. - الفوائد المدفوعة. - ضريبة الدخل والزكاة المدفوعة المحملة على الدخل. ويفضل أن تعرض المنشأة تفاصيل أكثر عن المتحصلات والمدفوعات النقدية من الأنشطة	فترة استحقاق ثلاثة أشهر أو أقل. يمكن عرض التدفقات النقدية الناشئة عن النشاطات التالية لمنشأة مالية بالمبلغ الصافي: أ – المقبوضات والمدفوعات النقدية بالنسبة لقبول الودائع وإعادة دفعها والتي يكون لها تاريخ استحقاق محدد. ب- إيداع الودائع وسحبها من المنشآت المالية الأخرى. و جـ- السلف النقدية والقروض المقدمة للعملاء وإعادة تسديد هذه السلف والقروض. التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية: يجب أن تسجل التدفقات النقدية الناشئة عن عمليات بالعملة الأجنبية باستخدام عملة المنشأة التي تنشر بموجبها قوائمها المالية. وذلك بتحويل مبلغ العملة الأجنبية إلى عملة المنشأة باستخدام سعر الصرف السائد بين العملتين في تاريخ التدفق النقدي. يجب ترجمة التدفقات النقدية من الشركة التابعة الأجنبية حسب سعر الصرف بين عملة التقرير والعملة الأجنبية بتواريخ التدفقات النقدية. يجب التقرير عن التدفقات النقدية المحددة بعملة			لصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية، ويتم ذلك من خلال تسوية حسابية بين صافي الدخل (أو الخسارة) الظاهر في قائمة الدخل وصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية يتم بموجبها استبعاد أثر كل من: أ - النقد المحصل أو المدفوع المؤجل في الفترات الماضية الناتج من الأنشطة التشغيلية مثل التغير في أرصدة المخزون والإيراد المؤجل. ب - النقد المحصل والمدفوع الذي يستحق في الفترات اللاحقة الناتج من الأنشطة التشغيلية مثل التغيرات خلال الفترة المالية بين رصيد المدينين والدائنين. ج - بنود الإيرادات والمصروفات أو المكاسب والخسائر المرتبطة بالتدفق النقدي الناتج عن أنشطة الاستثمار	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
التشغيلية وفقا للطريقة الأكثر ملائمة لظروف المنشأة. ٢-٣ يتعين عند إعداد قائمة التدفق النقدي وفقا للأسلوب المباشر أن تتضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية توضيحا لكيفية تسوية صافي الدخل مع صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية. ٢-٤ على المنشآت التي لا ترغب في عرض التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية وفقا للأسلوب المباشر المشار إليه في (٢-٢) أعلاه (وهو الأسلوب المفضل) ؛ أن تظهر بشكل غير مباشر نفس المبلغ	أجنبية بأسلوب منسجم مع المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرين، تأثير التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية، وهذا يسمح باستخدام معدل صرف يقارب سعر الصرف الفعلي. فعلى سبيل المثال المتوسط المرجح لسعر الصرف لفترة معينة يمكن أن يستخدم لتسجيل عمليات بالعملة الأجنبية أو لترجمة التدفقات النقدية للشركة التابعة الأجنبية. إلا أن المعيار المحاسبي الدولي الحادي والعشرين لا يسمح باستخدام معدل الصرف بتاريخ الميزانية العمومية عند ترجمة التدفقات النقدية للشركة التابعة الأجنبية. لا تعتبر المكاسب والخسائر غير المحققة الناجمة عن التغيرات في معدلات صرف العملة الأجنبية تدفقات نقدية. ولكن يجري التقرير عن آثار التغيرات في سعر الصرف للعملة الأجنبية عن النقدية وما يعادلها المحتفظ بها أو التي تستحق بعملة أجنبية في قائمة التدفقات النقدية بهدف مطابقة أرصدة النقدية وما يعادلها بين أول الفترة ونهايتها. ويعرض هذا المبلغ بشكل منفصل			والتمويل مثل استهلاك الأصول الملموسة وغير الملموسة والمكاسب والخسائر من بيع الأراضي والمباني والآلات. **ثانيا : التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية:** ـ يتعين عرض التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية في قائمة التدفق النقدي على نحو منفصل مع بيان المصادر الرئيسية لإجمالي النقد المحصل والنقد المدفوع. ويمثل التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية المتعلقة بمنح القروض وتحصيلها وبيع وشراء الأصول الثابتة والأصول غير الملموسة والاستثمارات والأصول الأخرى المنتجة المستخدمة في إنتاج السلع أو الخدمات بخلاف المواد التي تعتبر جزءا من مخزون المنشأة.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
لصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية، ويتم ذلك من خلال تسوية حسابية بين صافي الدخل (أو الخسارة) الظاهر في قائمة الدخل وصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية يتم بموجبها استبعاد أثر كل من: أ - النقد المحصل أو المدفوع المؤجل في الفترات الماضية الناتج من الأنشطة التشغيلية مثل التغير في أرصدة المخزون والإيراد المؤجل. ب - النقد المحصل والمدفوع المستحق في الفترات اللاحقة الناتج من الأنشطة	عن التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية. ويتضمن الفروقات، إن وجدت، فيما لو تم التقرير عن التدفقات النقدية على أساس أسعار الصرف في نهاية الفترة المالية. **البنود الاستثنائية:** يجب تصنيف التدفقات النقدية المرتبطة بالبنود الاستثنائية كأنها ناشئة عن النشاطات التشغيلية، أو الاستثمارية أو التمويلية كما هو مناسب كما يجب الإفصاح عنها بشكل منفصل. يتم عرض التدفقات النقدية المرتبطة بالبنود الاستثنائية بشكل منفصل في قائمة التدفقات النقدية وكأنها ناشئة عن النشاطات التشغيلية أو الاستثمارية أو التمويلية، وذلك لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على تفهم طبيعتها وآثارها على التدفقات النقدية الحالية والمستقبلية للمنشأة. وتكون هذه الإفصاحات بالإضافة إلى الإفصاحات المتعلقة بطبيعة ومبلغ البنود الاستثنائية التي يتطلبها المعيار المحاسبي الدولي الثامن صافي ربح أو خسارة الفترة الأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية. **الفائدة وأرباح الأسهم :**			**ثالثا : التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية:** – يتعين عرض التدفق النقدي من أنشطة التمويل في قائمة التدفق النقدي على نحو منفصل مع بيان المصادر الرئيسة لإجمالي النقد المحصل والنقد المدفوع. ويمثل التدفق النقدي الموارد النقدية المحصلة من أصحاب رأس المال والأرباح النقدية المدفوعة والإعانات النقدية والاقتراض قصير وطويل المدى والنقد المدفوع لسداده. – يتم عرض تأثير التغير في أسعار صرف العملة الأجنبية على النقد في قائمة التدفق النقدي التي تتبعها الشركة لمطابقة رصيد النقد في بداية ونهاية الفترة، وذلك على نحو منفصل من أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل. – يتم عرض التدفقات النقدية من	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
التشغيلية مثل التغيرات خلال الفترة المالية بين رصيد المدينين والدائنين. ج - بنود الإيرادات والمصروفات أو المكاسب والخسائر المرتبطة بالتدفق النقدي الناتج عن أنشطة الاستثمار والتمويل مثل استهلاك الأصول الملموسة وغير الملموسة والمكاسب والخسائر من بيع الأراضي والمباني والآلات. **ثانيا : التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية:** يتعين عرض التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية في قائمة التدفق النقدي	يجب الإفصاح بشكل منفصل عن كل من التدفقات النقدية المقبوضة والمدفوعة من الفوائد وأرباح الأسهم ويجب أن يصنف كل منها بأسلوب ثابت من فترة لأخرى، على أنها نشاطات تشغيلية أو استثمارية أو تمويلية. يتم الإفصاح عن المبلغ الكلي للفائدة المدفوعة خلال الفترة في قائمة التدفقات النقدية سواء اعترف بالفائدة كمصروف في قائمة الدخل أو تم رسملتها حسب المعالجة البديلة المسموح بها بموجب المعيار المحاسبي الدولي الثالث والعشرين، تكاليف الاقتراض. يتم تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وأرباح الأسهم المقبوضة عادة على أنها تدفقات نقدية تشغيلية بالنسبة للمنشآت المالية، إلا أنه لا يوجد إجماع في الرأي بالنسبة لتصنيف هذه التدفقات النقدية من قبل المنشآت الأخرى. يمكن تصنيف الفائدة المدفوعة والفائدة وأرباح الأسهم المقبوضة على أنها تدفقات نقدية تشغيلية لأنها تدخل في تحديد صافي الربح أو الخسارة، وكبديل آخر، يمكن تصنيف الفائدة المدفوعة، والفائدة وأرباح			الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية بأكثر الطرق ملاءمة لنشاط المنشأة، وذلك حسب إجمالي مصادرها الرئيسة، أخذا في الاعتبار أن يتاح لمستخدمي القوائم المالية فرصة تقييم تأثير هذه الأنشطة على المركز المالي للمنشأة ونتائج الأعمال والتغيرات في حقوق الملكية وحجم النقد والأموال المماثلة للنقد. بالإضافة إلى إمكانية استخدام هذه المعلومات في تقويم العلاقة بين تلك الأنشطة. ـــ يتم تحليل العمليات المالية المركبة (المكونة لأكثر من نشاط) حتى يتم إظهار التدفق النقدي من كل نشاط على حدة. وفي حالة كون المنشأة غير قادرة على الفصل بين أنشطة هذه العلميات، فيجب الإفصاح عن ذلك بشكل مستقل ولكل بند على حدة، مع	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	مراعاة تحديد إجمالي قيمة هذه العمليات. ـ يتم عرض التدفق النقدي الناتج من البنود غير العادية (الاستثنائية) حسب طبيعة النشاط المتعلق بها ، مع الأخذ في الاعتبار تصنيفها على نحو منفصل داخل هذه الأنشطة، وذلك حتى يتم الإفصاح عن تأثيرها بشكل مناسب. ـ يتم عرض صافي التدفق النقدي الناتج من اقتناء وبيع الشركات التابعة أو المنشآت الأخرى على نحو منفصل ضمن النشاط الاستثماري ولكل استثمار على حدة. ـ يتعين أن تظهر التسوية بين صافي الدخل وصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية بشكل مستقل كل الأصناف الرئيسة للبنود موضوع التسوية سواء أخذت المنشأة بالطريقة المباشرة			الأسهم المقبوضة على أنها تدفقات نقدية تمويلية، وتدفقات نقدية استثمارية على التوالي لأنها تعتبر تكاليف للحصول على الموارد المالية وعوائد للاستثمارات. يمكن تصنيف أرباح الأسهم المدفوعة كتدفق نقدي تمويلي لأنها تعتبر تكلفة للحصول على الموارد المالية. وكبديل آخر، يمكن تصنيف أرباح الأسهم المدفوعة على أنها إحدى مكونات التدفقات النقدية من النشاطات التشغيلية من أجل مساعدة مستخدمي القوائم المالية على تحديد قدرة المنشأة على دفع أرباح الأسهم من خلال التدفقات النقدية التشغيلية. **الضرائب على الدخل:** يجب الإفصاح بشكل منفصل عن التدفقات النقدية الناشئة عن الضرائب المدفوعة عن الدخل ويجب تصنيفها كتدفقات من النشاطات التشغيلية، ما لم يتم التعرف عليها بشكل محدد على أنها نشاطات استثمارية أو تمويلية. عندما تتم المحاسبة عن الاستثمارات في شركة زميلة أو تابعة على أساس استخدام طريقة حقوق الملكية أو التكلفة يقوم	على نحو منفصل مع بيان المصادر الرئيسية لإجمالي النقد المحصل والنقد المدفوع. ويمثل التدفق النقدي من الأنشطة الاستثمارية المتعلقة بمنح القروض وتحصيلها وبيع وشراء الأصول الثابتة والأصول غير الملموسة والاستثمارات والأصول الأخرى المنتجة المستخدمة في إنتاج السلع أو الخدمات بخلاف المواد التي تعتبر جزءا من مخزون المنشأة. **ثالثا : التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية:** يتعين عرض

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
التدفق النقدي من أنشطة التمويل في قائمة التدفق النقدي على نحو منفصل مع بيان المصادر الرئيسة لإجمالي النقد المحصل والنقد المدفوع. ويمثل التدفق النقدي الموارد النقدية المحصلة من أصحاب رأس المال والأرباح النقدية المدفوعة والإعانات النقدية والاقتراض قصير وطويل المدى والنقد المدفوع لسداده. ٣ - يتم عرض تأثير التغير في أسعار صرف العملة الأجنبية على النقد في قائمة التدفق النقدي التي تتبعها الشركة لمطابقة رصيد	المستثمر بإدراج التدفقات النقدية بينه وبين الشركة المستثمر بها فقط عند عرض قائمة التدفق النقدي على سبيل المثال، عن أرباح الأسهم والسلف. إن المنشأة التي تظهر حصتها في منشأة مملوكة بالمشاركة، والتي تستخدم طريقة التوحيد النسبي، تدخل ضمن قائمتها الموحدة للتدفقات النقدية حصتها النسبية في التدفقات النقدية للمنشأة المملوكة بالمشاركة. والمنشأة التي تصدر تقريراً عن مثل هذه المصلحة باستخدام طريقة حقوق الملكية تدخل في قائمتها للتدفق النقدي التدفقات النقدية بمقدار استثمارها في المنشأة المملوكة بالمشاركة، وكذلك التوزيعات والمدفوعات أو المقبوضات الأخرى بينها وبين المنشأة المملوكة بالمشاركة. إن المجموع الإجمالي للتدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع الشركات التابعة وغيرها من منشآت الأعمال الأخرى يجب أن تعرض بشكل منفصل وتصنف على أنها نشاطات استثمارية. يجب على المنشأة الإفصاح، وبشكل إجمالي،			أو بالطريقة غير المباشرة. فعلى سبيل المثال، يجب أن تظهر بشكل مستقل البنود الرئيسة للمحصلات والمدفوعات النقدية المؤجلة في الفترة السابقة الناتجة من الأنشطة التشغيلية، وكذلك المقبوضات والمتحصلات النقدية المستحقة في الفترات اللاحقة الناتجة من الأنشطة التشغيلية، ويفضل أن تقدم كل منشأة تفاصيل أكثر وفق ما يتلاءم وظروفها. ـ يتعين أن تفصح القوائم المالية عما يلي: أ- مكونات النقد في الصندوق ولدى البنوك والأموال المماثلة للنقد وقيمة وطبيعة النقد غير القابل للاستخدام. ب- السياسة المحاسبية التي تتبعها المنشأة في تحديد الأموال المماثلة للنقد. ج- عمليات الاستثمار والتمويل التي لا يترتب عليها تحصيل أو	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
النقد في بداية ونهاية الفترة، وذلك على نحو منفصل من أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل. ٤- يتم عرض التدفقات النقدية من أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل بأكثر الطرق ملاءمة لنشاط المنشأة، وذلك حسب إجمالي مصادرها الرئيسة، أخذا في الاعتبار أن يتاح لمستخدمي القوائم المالية فرصة تقييم تأثير هذه الأنشطة على المركز المالي للمنشأة ونتائج الأعمال والتغيرات في حقوق أصحاب رأس المال وحجم النقد والأموال المماثلة للنقد. بالإضافة إلى	بالنسبة لكل من عمليات الشراء والبيع للشركات التابعة أو غيرها من منشآت الأعمال الأخرى خلال الفترة عن كل مما يلي: أ – القيمة الإجمالية للشراء أو البيع. ب- الجزء المدفوع بالنقد أو ما يعادله من قيمة الشراء أو البيع. جـ- مبلغ النقدية وما يعادلها في الشركة التابعة أو الوحدة التجارية التي تم شراؤها أو بيعها. د – مبلغ الأصول والالتزامات غير النقدية وما يعادلها في الشركة التابعة أو منشأة الأعمال الأخرى التي تم شراؤها أو بيعها، ملخصة حسب كل مجموعة رئيسية. إن العرض المنفصل لآثار التدفقات النقدية بالنسبة لشراء أو بيع الشركات التابعة أو منشآت الأعمال الأخرى كبنود إفرادية بالإضافة للإفصاح المنفصل عن مبالغ الأصول والالتزامات المشتراة أو المبيعة، يساعد في تمييز هذه التدفقات النقدية عن التدفقات النقدية الناجمة عن النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية الأخرى ولا يتم تنزيل آثار التدفقات النقدية الناتجة عن البيع من تلك			دفع نقد خلال الفترة المحاسبية. د- في حالة شراء واستبعاد الشركات التابعة أو المنشآت الأخرى يتعين الإفصاح عن المعلومات التالية ولكل استثمار على حدة: - إجمالي قيمة الشراء أو الاستبعاد. - الجزء المدفوع نقدا من إجمالي قيمة الشراء أو الاستبعاد. - رصيد النقد والنقد المماثل لدى المنشأة المشتراة أو المستبعدة. - إجمالي الأصول والخصوم غير النقدية وغير المماثلة للنقد مع تصنيفها إلى عناصرها الرئيسة. ـــ عندما تتم المحاسبة عن الاستثمارات في شركة زميلة أو تابعة على أساس استخدام طريقة حقوق الملكية أو التكلفة يقوم المستثمر بإدراج التدفقات النقدية بينه وبين الشركة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
إمكانية استخدام هذه المعلومات في تقييم العلاقة بين تلك الأنشطة. ويتم تحليل العمليات المالية المركبة(المكونة لأكثر من نشاط) حتى يتم إظهار التدفق النقدي من كل نشاط على حدة. وفي حالة كون المنشأة غير قادرة على الفصل بين أنشطة هذه العلميات، فيجب الإفصاح عن ذلك بشكل مستقل ولكل بند على حدة، مع مراعاة تحديد إجمالي قيمة هذه العمليات. ٥- يتم عرض التدفق النقدي الناتج من البنود غير العادية (الاستثنائية) حسب طبيعة	الآثار الناتجة عن الشراء. إن المبلغ الإجمالي للنقدية المدفوعة أو المقبوضة للشراء أو البيع يظهر في قائمة التدفقات النقدية صافياً من النقدية وما يعادلها المشتراة أو المبيعة. **العمليات غير النقدية:** يجب أن تستبعد العمليات الاستثمارية والتمويلية التي لا تتطلب استخدام النقدية أو ما يعادلها من قائمة التدفقات النقدية ويجب الإفصاح عن مثل هذه العمليات في مكان آخر في القوائم المالية وبطريقة توفر كل المعلومات المتعلقة بهذه النشاطات الاستثمارية والتمويلية. **مكونات النقدية وما يعادلها** يجب على المنشأة الإفصاح عن مكونات النقدية وما يعادلها ويجب أن تعرض تسوية بين المبالغ في قائمة التدفقات النقدية مع البنود المقابلة لها في الميزانية العمومية.			المستثمر بها فقط عند عرض قائمة التدفق النقدي على سبيل المثال، عن أرباح الأسهم والسلف. ـ بالنسبة للمنشأة التي تظهر حصتها في منشأة غير مملوكة بالكامل تدخل ضمن قائمتها الموحدة للتدفقات النقدية حصتها النسبية في التدفقات النقدية للمنشأة المستثمر فيها. والمنشأة التي تصدر تقريراً عن مثل هذا الاستثمار باستخدام طريقة حقوق الملكية تدخل في قائمتها للتدفق النقدي التدفقات النقدية بمقدار استثمارها في المنشأة المستثمر فيها ، وكذلك التوزيعات والمدفوعات أو المقبوضات الأخرى بينها وبين المنشأة المستثمر فيها. ـ يجب أن يعرض المجموع الإجمالي للتدفقات النقدية الناشئة عن شراء وبيع الشركات	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
النشاط المتعلق بها ، مع الأخذ في الاعتبار تصنيفها على نحو منفصل داخل هذه الأنشطة، وذلك حتى يتم الإفصاح عن تأثيرها بشكل مناسب. ٦- يتم عرض صافي التدفق النقدي الناتج من اقتناء وبيع الشركات التابعة أو المنشآت الأخرى على نحو منفصل ضمن النشاط الاستثماري ولكل استثمار على حدة. ٧- يتعين أن تظهر التسوية بين صافي الدخل وصافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية المشار إليها في (٣) أعلاه بشكل مستقل كل الأصناف الرئيسة للبنود موضوع				التابعة وغيرها من منشآت الأعمال الأخرى بشكل منفصل وتصنف على أنها أنشطة استثمارية. ـــ يجب على المنشأة الإفصاح، وبشكل إجمالي، بالنسبة لكل من عمليات الشراء والبيع للشركات التابعة أو غيرها من منشآت الأعمال الأخرى خلال الفترة عن كل مما يلي: أ – القيمة الإجمالية للشراء أو البيع. ب- الجزء المدفوع بالنقد أو ما يعادله من قيمة الشراء أو البيع. ج- مبلغ النقدية وما يعادلها في الشركة التابعة أو المنشآت الأخرى المستثمر فيها التي تم شراؤها أو بيعها. د – مبلغ الأصول والخصوم غير النقدية وما يعادلها في الشركة التابعة أو منشأة الأعمال الأخرى التي تم شراءها أو بيعها، ملخصة حسب كل	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
التسوية سواء أخذت المنشأة بالأسلوب المباشر أو الأسلوب غير المباشر. فعلى سبيل المثال، يجب أن تظهر بشكل مستقل البنود الرئيسة للمحصلات والمدفوعات النقدية المؤجلة في الفترة السابقة الناتجة من الأنشطة التشغيلية، وكذلك المقبوضات والمتحصلات النقدية المستحقة في الفترات اللاحقة الناتجة من الأنشطة التشغيلية، ويفضل أن تقدم كل منشأة تفاصيل أكثر وفق ما يتلاءم وظروف المنشأة ٨- يتعين أن تفصح القوائم المالية عما يلي: ٨-١ مكونات النقد				مجموعة رئيسية. ـ يساعد العرض المنفصل لآثار التدفقات النقدية بالنسبة لشراء أو بيع الشركات التابعة أو منشآت الأعمال الأخرى كبنود إفرادية بالإضافة للإفصاح المنفصل عن مبالغ الأصول والالتزامات المشتراة أو المبيعة، يساعد في تمييز هذه التدفقات النقدية عن التدفقات النقدية الناجمة عن النشاطات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية الأخرى ولا يتم تخفيض آثار التدفقات النقدية الناتجة عن البيع من تلك الآثار الناتجة عن الشراء. ـ يجب أن تستبعد العمليات الاستثمارية والتمويلية التي لا تتطلب استخدام النقدية أو ما يعادلها من قائمة التدفقات النقدية ويجب الإفصاح عن مثل هذه العمليات في مكان آخر في القوائم	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
في الصندوق ولدى البنوك والأموال المماثلة للنقد وقيمة وطبيعة النقد غير القابل للاستخدام. ٨-٢ السياسة المحاسبية التي تتبعها المنشأة في تحديد الأموال المماثلة للنقد. ٨-٣ عمليات الاستثمار والتمويل التي لا يترتب عليها تسلّم أو دفع نقد خلال المدة المحاسبية. ٨-٤ في حالة شراء واستبعاد الشركات التابعة أو المنشآت الأخرى يتعين الإفصاح عن المعلومات التالية ولكل استثمار على حدة: - إجمالي قيمة الشراء أو الاستبعاد. - الجزء المدفوع نقدا				المالية وبطريقة توفر كل المعلومات المتعلقة بهذه النشاطات الاستثمارية والتمويلية. – يجب على المنشأة الإفصاح عن مكونات النقدية وما يعادلها ويجب أن تعرض تسوية بين المبالغ في قائمة التدفقات النقدية مع البنود المقابلة لها في قائمة المركز المالي.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
من إجمالي قيمة الشراء أو الاستبعاد. - رصيد النقد والنقد المماثل لدى المنشأة المشتراة أو المستبعدة. - إجمالي حجم الأصول والخصوم غير النقدية وغير المماثلة للنقد مع تصنيفها إلى عناصرها الرئيسة.					

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام   الموضوع الرئيسي : العرض العام   الموضوع الفرعي : عرض المعلومات في قائمة الأرباح المبقاة

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
١- يجب أن تبين قائمة الأرباح المبقاة التغيرات في الأرباح المبقاة المخصصة (الاحتياطيات) والأرباح المبقاة غير المخصصة خلال المدة المالية - كلا على حدة. ٢- يجب أن تبرز "قائمة الأرباح المبقاة" أرصدة أول المدة لكل من الأرباح المبقاة المخصصة (أي أرصدة الاحتياطي النظامي والاحتياطي العام وغيرها من الاحتياطيات) كما يجب أن تبرز الأرباح المبقاة غير المخصصة قبل وبعد أية تسويات لمدد مالية سابقة. ٣- كما يجب إبراز الإضافات والاستبعادات من أرصدة أول المدة من الأرباح المبقاة المخصصة وغير المخصصة خلال المدة المالية - كل كبند منفصل - في	لم ترد في معيار العرض العام المعتمد في بعض دول مجلس التعاون أي نصوص بشأن قائمة الأرباح المبقاة.	لم يتضمن معيار إعداد القوائم المالية المعتمد في بعض دول المجلس متطلبات لعرض المعلومات في قائمة الأرباح المبقاة.	فرق جوهري	ـ يجب أن تبين قائمة الأرباح المبقاة التغيرات في الأرباح المبقاة المخصصة (الاحتياطيات) والأرباح المبقاة غير المخصصة خلال الفترة المالية - كلا على حدة. ـ يجب أن تبرز "قائمة الأرباح المبقاة" أرصدة أول الفترة لكل من الأرباح المبقاة المخصصة (أي أرصدة الاحتياطي النظامي والاحتياطي العام وغيرها من الاحتياطيات) كما يجب أن تبرز الأرباح المبقاة غير المخصصة قبل وبعد أية تسويات لفترات مالية سابقة. ـ كما يجب إبراز الإضافات والاستبعادات من أرصدة أول الفترة من الأرباح المبقاة المخصصة وغير المخصصة خلال الفترة المالية - كل	يعتبر النص الوارد في معيار العرض والإفصاح العام المعتمد في السعودية ملائماً وكافياً وواضحاً.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
صـــــلب قائمـــــة الأرباح المبقاة .				كبند منفصل - في صـــــلب قائمـــــة الأرباح المبقاة.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام **الموضوع الرئيسي : العرض العام**

الموضوع الفرعي : عرض المعلومات في قائمة التغيرات في حقوق الملكية

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
١- يجب أن تبين هذه القائمة التغيرات في رأس المال المدفوع وفي المنح الرأسمالية. والاحتياطيات والأرباح المبقاة المخصصة وغير المخصصة - كلا على حدة. ٢ – يجب أن تبرز قائمة التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال أرصدة أول المدة لرأس المال المدفوع والمنح الرأسمالية والاحتياطيات والأرباح المبقاة المخصصة وغير المخصصة - كلا منها كبند منفصل - وذلك قبل وبعد أية تسويات تتعلق بالمدد المالية السابقة. ٣- يجب أن تبرز القائمة المشار إليها الإضافات والاستبعادات من أرصدة أول المدة التي وردت	يجب على المنشأة أن تعرض كمكون منفصل لبياناتها المالية بياناً يظهر ما يلي: أ – صافي الربح أو الخسارة للفترة. ب- كل بند من بنود الدخل أو المصروف أو الربح أو الخسارة التي يتم الاعتراف بها حسب متطلبات المعايير الأخرى بشكل مباشر في حقوق المساهمين وإجمالي هذه البنود. جـ - الأثر التراكمي للتغيرات في السياسة المحاسبية وتصحيح الأخطاء الرئيسية التي تم التعامل معها بموجب المعالجات القياسية في معيار المحاسبة الدولي رقم (٨). إضافة إلى ذلك يجب على المنشأة أن تعرض ضمن هذا البيان أو في الإيضاحات ما يلي: د – المعاملات الرأسمالية مع المالكين والتوزيعات للمالكين. هـ- رصيد الربح أو الخسارة المتراكمة في بداية الفترة وفي تاريخ الميزانية العمومية، والحركات خلال الفترة. و – مطابقة بين القيمة	يتفق المعياران في متطلبات عرض المعلومات في قائمة المتغيرات في حقوق الملكية وإن كانت الصياغة الواردة في المعيار المعتمد في السعودية هي الأكثر وضوحاً.	اتفاق	ـ يجب أن تبين هذه القائمة التغيرات في رأس المال المدفوع وفي المنح الرأسمالية. والاحتياطيات والأرباح المبقاة المخصصة وغير المخصصة - كلا على حدة. ـ يجب أن تبرز قائمة التغيرات في حقوق أصحاب رأس المال أرصدة أول الفترة لرأس المال المدفوع والمنح الرأسمالية والاحتياطيات والأرباح المبقاة المخصصة وغير المخصصة - كلا منها كبند منفصل - وذلك قبل وبعد أية تسويات تتعلق بالفترات المالية السابقة. ـ يجب أن تبرز القائمة المشار إليها الإضافات والاستبعادات من أرصدة أول الفترة التي وردت بالفقرة السابقة في صلب القائمة مع وصف لطبيعة كل إضافة	اتفاق المعيارين ووضوح النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
بالفقرة السابقة في صلب القائمة مع وصف لطبيعة كل إضافة أو استبعاد.	المسجلة لكل فئة من الأسهم العادية لرأس المال وعلاوة الإصدار وكل احتياطي في بداية ونهاية الفترة مبينة بشكل منفصل كل حركة. تعكس التغيرات في حقوق مساهمي منشأة بين تاريخين للميزانية العمومية الزيادة أو الانخفاض في صافي موجوداتها أو ثروتها خلال الفترة بموجب مبادئ القياس المعينة التي تم تبنيها أو الإفصاح عنها في البيانات المالية، وفيما عدا التغيرات الناجمة عن عمليات مع المساهمين مثل مساهمات وأرباح رأس المال يمثل التغير الكلي في حقوق المساهمين إجمالي الأرباح والخسائر التي ولدتها أنشطة المنشآت خلال الفترة.			أو استبعاد.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام **الموضوع الرئيسي : الإفصاح العام**

الموضوع الفرعي : مقدمة

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
١-يحدد معيار الإفصاح العام متطلبات الإفصاح في القوائم المالية لكل مما يلي: أ - طبيعة نشاط المنشأة. ب - السياسات المحاسبية المهمة. ج - التغيرات المحاسبية بما في ذلك معالجتها المحاسبية. د - المكاسب والخسائر المحتملة بما في ذلك معالجتها المحاسبية. هـ- الارتباطات المالية. و - الأحداث اللاحقة. **إيضاح طبيعة نشاط المنشأة:** يجب أن تتضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية وصفا مختصرا لنشاط الوحدة المحاسبية.	يجب أن يتضمن إيضاحات البيانات المالية للمنشأة ما يلي: أ – عرض معلومات حول أساس إعداد البيانات المالية والسياسات المحاسبية المحددة التي تم اختيارها وتطبيقها للمعاملات والأحداث المهمة. ب- الإفصاح عن المعلومات التي تتطلبها معايير المحاسبة الدولية التي هي غير معروضة في مكان آخر في البيانات المالية. جـ- تقديم المعلومات الإضافية التي هي غير مقدمة في صلب البيانات المالية ولكنها ضرورية لعرض عادل. يجب تقديم إيضاحات البيانات المالية بأسلوب منتظم كما يجب الربط بين كل بند في صلب الميزانية العمومية وبيان الدخل وبيان التدفق النقدي مع أية معلومات ذات صلة بها في الإيضاحات. تشمل إيضاحات البيانات المالية الأوصاف السردية أو تحاليل أكثر تفصيلاً للمبالغ المبينة في صلب الميزانية العمومية وبيان الدخل وبيان التدفق النقدي وبيان التغيرات في حقوق	يتفق المعياران في المتطلبات العامة للإفصاح.	اتفاق	ـ يحدد معيار الإفصاح العام متطلبات الإفصاح في القوائم المالية لكل مما يلي: أ - طبيعة نشاط المنشأة. ب - السياسات المحاسبية المهمة. ج - التغيرات المحاسبية بما في ذلك : ـ التغير في سياسة محاسبية. ـ التغير في تقدير محاسبي. د - تصحيح الأخطاء في القوائم المالية. هـ ـ المكاسب والخسائر المحتملة بما في ذلك معالجتها المحاسبية. و - الارتباطات المالية. ز - الأحداث اللاحقة. ـ يجب أن تتضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية وصفا مختصرا لنشاط الوحدة المحاسبية.	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية واضحاً ومحدداً وكافياً لغرض تحديد المتطلبات العامة للإفصاح العام.

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				المساهمين وكذلك معلومات إضافية مثل المطلوبات والالتزامات الطارئة. وهي تشمل معلومات تطلبها وتشجع الإفصاح عنها معايير المحاسبة الدولية، وإفصاحات أخرى لازمة لتحقيق عرض عادل. يتم عادة عرض الإيضاحات حسب الترتيب التالي مما يساعد المستخدمين في فهم البيانات المالية ومقارنتها مع بيانات المنشآت الأخرى. أ – بيان بالالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية. ب- بيان بأساس (أسس) القياس والسياسات المحاسبية المطبقة. جـ- معلومات مدعمة للبنود المعروضة في صلب كل بيان مالي في نفس الترتيب الذي عرض فيه كل بند وكل بيان مالي. في بعض الحالات قد يكون من الضروري أو المرغوب فيه تغيير ترتيب بنود معينة ضمن الإيضاحات، فعلى سبيل المثال يمكن دمج المعلومات الخاصة بأسعار الفائدة وتعديلات القيمة العادلة مع المعلومات الخاصة باستحقاقات الأدوات المالية بالرغم من أن الأولى هي إفصاحات لبيان الدخل والأخيرة تتعلق بالميزانية العمومية،	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	وبرغم ذلك يتم الاحتفاظ بهيكل منتظم للإيضاحات إلى الحد الممكن عمليا. يمكن عرض المعلومات الخاصة بأساس البيانات المالية والسياسات المحاسبية المحددة بوصفها مكوناً منفصلاً للبيانات المالية.				

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام **الموضوع الرئيسي : الإفصاح العام**

الموضوع الفرعي : السياسات المحاسبية المهمة

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أ - يجب أن تتضمن القوائم المالية وصفا واضحا موجزا للسياسات المحاسبية المهمة التي تتبعها الوحدة المحاسبية. ويعتبر هذا الوصف جزءا مكملا للقوائم المالية وكحد أدنى ، لذلك يجب أن يكون هناك إيضاح عن السياسات المحاسبية في الحالات الآتية: ١- إذا تم الاختيار من بين البدائل المقبولة لمعايير المحاسبة أو طرق تطبيقها. ٢- إذا استخدمت الوحدة المحاسبية معايير وطرقاً محاسبية تتبع في وجه نشاط معين تعمل الوحدة المحاسبية في مجاله حتى لو كانت هذه المعايير والطرق هي التي تتبع أساسا في ذلك النشاط. ٣- إذا تم إعداد	**السياسات المحاسبية:** يجب أن يبين القسم الخاص بالسياسات المحاسبية في إيضاحات البيانات المالية ما يلي: أ – أساس (أسس) القياس المستخدمة في إعداد البيانات المالية. ب- كل سياسة محاسبية محددة لازمة للفهم المناسب للبيانات المالية. بالإضافة إلى السياسات المحاسبية المحددة المستخدمة في البيانات المالية من المهم بالنسبة للمستخدمين أن يكونوا على علم بأساس (أسس) القياس المستخدمة (التكلفة التاريخية التكلفة الحالية، القيم الممكن تحقيقها، القيمة العادلة أو القيمة الحالية) لأنها تشكل الأساس الذي تم بموجبه إعداد البيانات المالية بكاملها. وعندما يكون هناك أكثر من أساس قياس واحد يستخدم في البيانات المالية، مثال ذلك عندما يتم إعادة تقييم موجودات معينة غير متداولة، فإنه يكفي تقديم دلالة على فئات الموجودات والمطلوبات التي طبق عليها كل أساس للقياس. عند تقرير ما إذا كان يجب	يتفق المعياران في تحديدها متطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية المهمة.	اتفاق	ـ يجب أن تتضمن القوائم المالية وصفا واضحا مو جزا للسياسات المحاسبية المهمة التي تتبعها الوحدة المحاسبية. ويعتبر هذا الوصف جزءا مكملا للقوائم المالية وكحد أدنى ، لذلك يجب أن يكون هناك إيضاح عن السياسات المحاسبية في الحالات الآتية : ١- إذا تم الاختيار من بين البدائل المقبولة لمعايير المحاسبة أو طرق تطبيقها. ٢- إذا استخدمت الوحدة المحاسبية معايير وطرقاً محاسبية تتبع في وجه نشاط معين تعمل الوحدة المحاسبية في مجاله حتى لو كانت هذه المعايير والطرق هي التي تتبع أساسا في ذلك النشاط. ٣- إذا تم إعداد القوائم المالية على	وضوح النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية وشموله على متطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية المهمة بطريقة ملائمة.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
القوائم المالية على أساس لا يتفق مع واحد أو أكثر من المفاهيم الأساسية للمحاسبة المالية في المملكة العربية السعودية. ب - لكي يمكن تقديم صورة عامة للسياسات المحاسبية التي تتبعها الوحدة المحاسبية يجب إيضاح هذه السياسات جميعها في صورة ملخص بدلا من توزيعها مع الإيضاحات المختلفة المرفقة بالقوائم المالية. وعلى ذلك فإنه من الأفضل إيضاح هذه السياسات في إحدى الصورتين الآتيتين: ١- كالإيضاح الأول المرفق بالقوائم المالية. ٢- كملخص منفصل يشار إليه في القوائم المالية. ومن العناوين الملائمة لهذا الغرض (ملخص للسياسات المحاسبية المهمة) أو مجرد (السياسات المحاسبية المهمة).	الإفصاح عن سياسة محاسبية محددة يجب على الإدارة النظر فيما إذا كان الإفصاح سيساعد المستخدمين في فهم الطريقة التي تعكس بها المعاملات والأحداث في الأداء والمركز المالي المقدم عنهما التقرير، وتشمل السياسات المحاسبية التي قد تنظر المنشأة في عرضها ما يلي على سبيل المثال لا الحصر. أ – الاعتراف بالإيراد. ب- مبادئ التوحيد بما في ذلك الشركات التابعة والزميلة. جـ- الشركات المندمجة. د – المشاريع المشتركة. هـ-الاعتراف بالموجودات الملموسة وغير الملموسة واستهلاكها/ إطفاؤها. و– رسملة تكاليف الاقتراض والمصروفات الأخرى. ز – عقود الإنشاء. ح – ممتلكات الاستثمار. ط – الأدوات المالية والاستثمارات. ي – عقود الإيجار. ك – تكاليف البحث والتطوير. ل – المخزونات. م – الضرائب بما في ذلك الضرائب المؤجلة. ن – المخصصات. س– تكاليف منافع			أساس لا يتفق مع واحد أو أكثر من المفاهيم الأساسية الواردة في الإطار الفكري للمحاسبة المالية. ـ لكي يمكن تقديم صورة عامة للسياسات المحاسبية التي تتبعها الوحدة المحاسبية يجب إيضاح هذه السياسات جميعها في صورة ملخص بدلا من توزيعها مع الإيضاحات المختلفة المرفقة بالقوائم المالية. وعلى ذلك فإنه من الأفضل إيضاح هذه السياسات في إحدى الصورتين الآتيتين: ١- كالإيضاح الأول المرفق بالقوائم المالية. ٢- كملخص منفصل يشار إليه في القوائم المالية. ومن العناوين الملائمة لهذا الغرض (ملخص للسياسات المحاسبية المهمة) أو مجرد (السياسات المحاسبية المهمة). ـ لا يبرر	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
ج- لا يبرر المعالجة المحاسبية الخاطئة لبعض البنود الإفصاح عنها في إيضاح السياسات المحاسبية أو الإيضاحات الأخرى أو البيانات التفسيرية.	الموظفين. ع- تحميل العملة الأجنبية والتحوط. ف- تعريف قطاعات العمل والقطاعات الجغرافية وأساس توزيع التكلفة بين القطاعات. ص-تعريف النقد ومعادلات النقد. ق – محاسبة التضخم. ز – المنح الحكومية. تتطلب معايير المحاسبة الدولية الأخرى بالتحديد الإفصاح عن السياسات المحاسبية في العديد من هذه النواحي. يجب على كل منشأة النظر في طبيعة عملياتها والسياسات التي يتوقع المستخدم أن يتم الإفصاح عنها لذلك النوع من المنشأة. فعلى سبيل المثال يتوقع من جميع منشآت القطاع الخاص الإفصاح عن سياسة محاسبية لضرائب الدخل بما في ذلك الضرائب المؤجلة والموجودات الضريبية، وعندما يكون للمنشأة عمليات أو معاملات أجنبية مهمة في العملات الأجنبية فإنه يتوقع الإفصاح عن السياسات المحاسبية للاعتراف بأرباح وخسائر الصرف الأجنبي والتحوط لهذه الأرباح والخسائر، وفي البيانات المالية الموحدة يتم الإفصاح عن السياسة المستخدمة لتحديد			المعالجة المحاسبية الخاطئة لبعض البنود الإفصاح عنها في إيضاح السياسات المحاسبية أو الإيضاحات الأخرى أو البيانات التفسيرية.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	الشهرة وحصة الأقلية. قد تكون السياسة المحاسبية مهمة حتى ولو لم تكن المبالغ المبينة للفترات الحالية والسابقة مادية، كما أن من المناسب الإفصاح عن سياسة محاسبية لكل سياسة لا تغطيها معايير المحاسبة الدولية الحالية.				

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام **الموضوع الرئيسي : الإفصاح العام** **الموضوع الفرعي :التغير في سياسة محاسبية**

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أ - إذا حدث تغير في سياسة محاسبية معينة، فإنه ينبغي تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة بأثر رجعي، وذلك بتعديل القوائم المالية لكافة المدد المالية المعروضة إلا في الظروف التي يتعذر فيها تحديد البيانات المالية الضرورية للتعديل بصورة معقولة. ب- عند تطبيق سياسة محاسبية بأثر رجعي، ينبغي تعديل القوائم المالية عن كافة المدد المالية السابقة المعروضة لأغراض المقارنة حتى يتسنى عكس أثر السياسة المحاسبية الجديدة في المدد المتعلقة بها - إلا في الظروف التي لا يمكن فيها تحديد أثر السياسة المحاسبية الجديدة على بعض المدد السابقة بصورة معقولة. وفي مثل هذه الظروف ينبغي	يجب إجراء التغير في السياسة المحاسبية فقط إذا تطلب ذلك تشريعاً، أو هيئة وضع معايير محاسبية، أو إذا كان التغير سيؤدي إلى عرض أفضل للأحداث أو العمليات في القوائم المالية للمنشأة. ويتحقق العرض الأفضل للأحداث والعمليات في القوائم المالية عندما تؤدي السياسة المحاسبية الجديدة إلى معلومات أكثر ملاءمة أو موثوقية حول المركز المالي والأداء والتدفقات النقدية للمنشأة. لا يعتبر الآتي تغيراً في السياسات المحاسبية: أ – تبني سياسة محاسبية لأحداث أو عمليات تختلف في جوهرها عن الأحداث والعمليات الجارية سابقاً. ب- تبني سياسة محاسبية جديدة لأحداث أو عمليات لم تحدث في السابق أو كانت غير مادية. إن الاتباع الأولى لسياسة إثبات الأصول بالمبالغ المعاد تقييمها يمثل تغييراً في السياسة المحاسبية. ولكن تتم معالجته كإعادة تقييم بموجب المعيار المحاسبي الدولي السادس عشر "الممتلكات والمصانع والمعدات" ، أو المعيار المحاسبي الدولي الخامس	يتفق المعياران في معالجة تغيير السياسات المحاسبية بأثر رجعي مع تعديل القوائم المالية السابقة المعروضة لأغراض المقارنة بحيث تعكس السياسات المحاسبية الجديدة. يحدد المعيار المعتمد في بعض دول المجلس ضرورة عدم إجراء تغيير في السياسات المحاسبية، إلا إذا تطلب ذلك التشريع أو هيئة أو معيار محاسبي، أو إذا كان التغيير سوف يؤدي إلى تحسين العرض في القوائم المالية.	اختلاف محدود	ــ يجب تغيير السياسة المحاسبية (فقط) إذا تطلب ذلك أحد القوانين، أو القرارات الرسمية ، أو أحد المعايير المحاسبية أو إذا ترتب على التغير في السياسة المحاسبية عرض أفضل للمعلومات أو العمليات في القوائم المالية للمنشأة. ــ إذا حدث تغير في سياسة محاسبية معينة، فإنه ينبغي تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة بأثر رجعي، وذلك بتعديل القوائم المالية لكافة الفترات المالية المعروضة إلا في الظروف التي يتعذر فيها تحديد البيانات المالية الضرورية للتعديل بصورة معقولة. ــ عند تطبيق سياسة محاسبية بأثر رجعي، ينبغي تعديل القوائم المالية عن كافة الفترات المالية السابقة المعروضة	يعبر النص المقترح عن المعالجة المحاسبية الملائمة للتغيير في السياسات المحاسبية بما يتفق مع ما ورد في المعيارين والإطار الفكري للمحاسبة المالية.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تعديل (أو تسوية) رصيد الأرباح المبقاة في أول المدة الجارية أو أية مدة مالية سابقة - وفقا لما يكون ملائما - حتى يتسنى عكس الأثر المتجمع لتغير السياسة المحاسبية على المدد المالية السابقة. ج - وبالنسبة لكل تغير في سياسة محاسبية تم خلال المدة الجارية يجب إيضاح المعلومات الآتية: ١- وصف التغير. ٢-مبررات التغير. ٣- أثر التغير على القوائم المالية للمدة الجارية. د - إذا تم تطبيق التغير في سياسة محاسبية بأثر رجعي وتم تعديل القوائم المالية للمدد السابقة، يجب إيضاح أن القوائم المالية للمدد السابقة قد تم تعديلها، كما يجب إيضاح أثر التغير في السياسة المحاسبية على تلك المدد. هـ – إذا تم تطبيق التغير في السياسة المحاسبية بأثر	والعشرين "محاسبة الاستثمارات" كما هو ملائم وليس بموجب المعيار المحاسبي هذا. وعليه فإن الفقرات ٤٩ إلى ٥٧ من هذا المعيار لا تنطبق على مثل هذا التغيير في السياسة المحاسبية. يطبق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي أو مستقبلي حسب متطلبات هذا المعيار. فالتطبيق بأثر رجعي يؤدي إلى تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على الأحداث والعمليات كما لو كانت هذه السياسة مستخدمة من الأصل. وعليه تطبق السياسة المحاسبية على الأحداث والعمليات من تاريخ بدء تلك البنود. بينما يعني التطبيق المستقبلي تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على الأحداث والعمليات التي تحدث بعد تاريخ التغير. ولا يجري التعديل على الفترات السابقة سواء للرصيد الافتتاحي للأرباح المدورة أو في التقرير عن صافي الربح أو الخسائر للفترة الحالية لأن الأرصدة الحالية لا يجري إعادة حسابها. ولكن يجري تطبيق السياسة الجديدة على الأرصدة الحالية من تاريخ التغيير. على سبيل المثال يمكن أن تقرر المنشأة تغيير سياساتها المحاسبية بخصوص			لأغراض المقارنة حتى يتسنى عكس أثر السياسة المحاسبية الجديدة في المدد المتعلقة بها - إلا في الظروف التي لا يمكن فيها تحديد أثر السياسة المحاسبية الجديدة على بعض الفترات السابقة بصورة معقولة. وفي مثل هذه الظروف ينبغي تعديل (أو تسوية) رصيد الأرباح المبقاة في أول الفترة الجارية أو أية فترة مالية سابقة - وفقا لما يكون ملائما - حتى يتسنى عكس الأثر المتجمع لتغير السياسة المحاسبية على الفترات المالية السابقة. ـ بالنسبة لكل تغير في سياسة محاسبية تم خلال الفترة الجارية يجب إيضاح المعلومات الآتية: ١- وصف التغير. ٢- مبررات التغير. ٣- أثر التغير على القوائم المالية للفترة الحالية.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
رجعي دون تعديل القوائم المالية للمدد السابقة – فإنه يتعين إيضاح ذلك كما يتعين إيضاح التعديل المتجمع لرصيد الأرباح المبقاة في أول المدة الجارية. و - ينطبق الإيضاح عن تفاصيل تأثير التغيير في السياسة المحاسبية - بما في ذلك القيمة بالريال السعودي - على كل تغير في السياسات المحاسبية، وليس من الملائم إجراء المقاصة بين تأثيرات التغيرات المختلفة والاكتفاء بالقيمة الصافية عند تقييم الأهمية النسبية لتأثير التغيرات في السياسات بهدف تحديد ما إذا كان من الواجب إيضاحها ز - يجب إيضاح التغير في السياسة المحاسبية حتى ولو كان تأثير التغيير غير مهم في المدة المالية الجارية إذا كان من المتوقع أن يكون تأثير التغير	تكاليف الاقتراض وتعمل على رسملتها بموجب المعالجة البديلة المسموح بها في المعيار المحاسبي الدولي الثالث والعشرين "تكاليف الاقتراض". فالتطبيق المستقبلي يطبق السياسة الجديدة على تكاليف الاقتراض التي تكبدتها المنشأة بعد تاريخ التغير في السياسة المحاسبية. إن التغير في السياسة المحاسبية نتيجة لتبني معيار محاسبي دولي يجب أن يتم التعامل معه بموجب البنود الانتقالية المحددة، إن وجدت، في ذلك المعيار المحاسبي الدولي. وفي غياب هذه البنود، يجب تطبيق التغير في السياسة المحاسبية بموجب المعالجة الأساسية أو بموجب المعالجة البديلة المسموح بها. قد تتطلب البنود الانتقالية في المعيار المحاسبي الدولي إما التطبيق بأثر رجعي أو بأثر مستقبلي للتغير في السياسة المحاسبية. عندما لا تكون المنشأة قد تبنت معياراً محاسبياً دولياً صدر عن اللجنة ولم يحن موعد تطبيقه بعد، فإن من المرغوب فيه للمنشأة أن تفصح عن طبيعة التغير المستقبلي في السياسة المحاسبية وعن التقدير			– إذا تم تطبيق التغير في سياسة محاسبية بأثر رجعي وتم تعديل القوائم المالية للفترات السابقة، يجب إيضاح أن القوائم المالية للفترات السابقة قد تم تعديلها، كما يجب إيضاح أثر التغير في السياسة المحاسبية على تلك الفترات. – إذا تم تطبيق التغير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي دون تعديل القوائم المالية للمدد السابقة – فإنه يتعين إيضاح ذلك كما يتعين إيضاح التعديل المتجمع لرصيد الأرباح المبقاة في أول المدة الجارية. – ينطبق الإيضاح عن تفاصيل تأثير التغير في السياسة المحاسبية - بما في ذلك القيمة بوحدة النقد - على كل تغير في السياسات المحاسبية ، وليس من الملائم إجراء المقاصة بين تأثيرات التغيرات المختلفة والاكتفاء	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
مهما في المدد الماليةالمقبلة.	لأثر التغير على صافي الربح أو الخسارة والمركز المالي. يجب تطبيق التغير في السياسات المحاسبية بأثر رجعي إلا إذا كان مبلغ التعديل الناتج والعائد للفترات السابقة غير قابل للتحديد بشكل معقول. وأي تعديل ناتج يجب أن يتم التقرير عنه كتعديل للرصيد الافتتاحي للأرباح المدورة. كما يجب إعادة بيان المعلومات المقارنة إلا إذا كان من غير العملي القيام بذلك. تعرض القوائم المالية بما فيها المعلومات المقارنة للفترات السابقة وكان السياسة المحاسبية الجديدة مطبقة من الأصل. وعليه يعاد بيان المعلومات المقارنة لتعكس السياسة المحاسبية الجديدة. أما مبلغ التعديل العائد للفترات السابقة لتلك الظاهرة في القوائم المالية فيظهر كتعديل للرصيد الافتتاحي للأرباح المدورة لأقدم فترة في التقرير. كما يجب إعادة بيان أية معلومات أخرى بخصوص الفترات السابقة مثل الملخصات التاريخية للبيانات المالية. إن إعادة بيان المعلومات المقارنة لا تتطلب بالضرورة تعديل القوائم المالية التي سبقت المصادقة عليها من قبل			بالقيمة الصافية عند تقييم الأهمية النسبية لتأثير التغيرات في السياسات بهدف تحديد ما إذا كان من الواجب إيضاحها. ـ يجب إيضاح التغير في السياسة المحاسبية حتى ولو كان تأثير التغير غير مهم في الفترة المالية الجارية إذا كان من المتوقع أن يكون تأثير التغير مهماً في الفترات المالية المقبلة.	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				المساهمين أو المسجلة أو المبلغة للسلطات التنظيمية. ولكن القوانين الوطنية قد تتطلب تعديل مثل هذه القوائم المالية. يجب تطبيق التغير في السياسة المحاسبية بأثر مستقبلي عندما يكون من غير الممكن تحديد مبلغ التعديل للرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة. عندما يكون للتغير في السياسة المحاسبية تأثير جوهري على الفترة الحالية أو أي فترة سابقة يتم عرض بياناتها، أو يمكن أن يكون له تأثير مادي على فترات لاحقة، يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي: أ - أسباب التغير. ب- مبلغ التعديل للفترة الحالية ولكل فترة يتم عرض بياناتها. جـ- مبلغ التعديل العائد للفترات السابقة لتلك المشمولة في المعلومات المقارنة. د - حقيقة أن المعلومات المقارنة قد أعيد بيانها أو أنه من غير العملي إجراء ذلك. يجب أن يطبق التغير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي إلا إذا كان مبلغ التعديل الناتج العائد للفترات السابقة غير قابل للتحديد بشكل معقول، وأي تعديل ناتج يجب أن يدخل	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				في تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة الحالية. ويجب أن تقدم المعلومات المقارنة كما تم التقرير عنها في القوائم المالية للفترة السابقة. كما يجب إعداد المعلومات الإضافية الصورية بموجب الفقرة ٤٩ ما لم يكن من غير العملي القيام بذلك. يجب أن يطبق التغير في السياسة المحاسبية بأثر مستقبلي عندما يكون المبلغ الذي يجب أن يدخل في صافي الربح أو الخسارة للفترة الحالية غير قابل للتحديد بشكل معقول. عندما يكون للتغير في السياسة المحاسبية أثر جوهري على الفترة الحالية أو على أي فترة سابقة يتم عرض بياناتها، أو يمكن أن يكون له أثر مادي في فترات لاحقة، فإن على المنشأة أن تفصح عن التالي: أ – أسباب التغير. ب- مبلغ التعديل المعترف به في صافي الربح أو الخسارة في الفترة الحالية، و جـ- مبلغ التعديل المشمول في كل فترة لها معلومات صورية مقدمة ومبلغ التعديل العائد للفترات السابقة لتلك المشمولة في القوائم المالية. وإذا كان من غير العملي تقديم معلومات	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	صـــورية فإنـــه يجـــب الإفصاح عن هذه الحقيقة.				

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام   الموضـــوع الرئيـــسي : الإفـــصاح العـــام   الموضـــوع الفرعي :التغير في تقدير محاسبي

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أ - يجب عكس تأثير التغير في تقدير محاسبي معين على: ١- المدة المالية التي يحدث فيها التغير - وذلك إذا كان التغيير قاصرا على نتائج تلك المدة وحدها. ٢-المدة المالية التي يحدث فيها التغير والمدد المالية المقبلة وذلك إذا كان التغير يشمل نتائج كل من المدة المالية الجارية والمدد المالية المقبلة. ب- ينبغي الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن طبيعة التغير وأثره على كل من صافي الدخل قبل المكاسب والخسائر الاستثنائية، وعلى صافي الدخل في المدة المالية الجارية بالنسبة	نتيجة لحالة عدم التأكد الملازمة لنشاطات الأعمال، فإن كثيراً من بنود القوائم المالية لا يمكن أن تقاس بدقة بل يمكن تقديرها فقط. وتقوم عملية التقدير على الاجتهاد الشخصي بناءً على أحدث المعلومات المتوافرة أن التقديرات مطلوبة، على سبيل المثال، للديون المعدومة، والمخزون المتقادم أو الأعمار الإنتاجية أو النمط المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية في الأصول القابلة للاستهلاك. إن استخدام التقديرات المعقولة جزء جوهري من عملية إعداد القوائم المالية ولا يقلل من درجة الاعتماد عليها. قد يكون من الضروري مراجعة التقديرات إذا حدثت تغيرات في الظروف التي بني عليها التقدير نتيجة لمعلومات جديدة، أو خبرات أكثر أو تطورات لاحقة. وبحكم طبيعته فإن التعديل في التقدير لا يدخل ضمن تعريف البند غير العادي أو الخطأ الأساسي. في بعض الأحيان يكون من الصعب التمييز بين التغير في السياسة	يتفق المعياران في معالجة التغيير في التقديرات المحاسبية وذلك بتأثيرها في صافي الدخل في السنة الحالية والسنوات اللاحقة عليها والتي قد تتأثر بالتغير.	أتفاق	ـــ التغيير في التقدير المحاسبي هو أي تغيير تجريه المنشأة على تقديرات سبق استخدامها كأساس للقياس وذلك نتيجة توافر معلومات جديدة لم تكن متوافرة في تاريخ وضع التقدير الأصلي ، و يجب إبراز تأثير التغير في تقدير محاسبي معين على : أ- الفترة المالية التي يحدث فيها التغير إذا كان التغير قاصرا على نتائج تلك الفترة وحدها. ب- الفترة المالية التي يحدث فيها التغير والفترات المالية المقبلة وذلك إذا كان التغير يشمل نتائج كل من الفترة المالية الجارية والفترات المالية المقبلة. ـ ينبغي الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن طبيعة التغير وأثره على كل من صافي	يقترح استخدام النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية لوضوحه.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
للتغيرات النادرة أو غير العادية في التقديرات المحاسبية أو التغيرات التي تؤثر على المدة المالية الجارية والمدد المالية المقبلة، كما هو الحال بالنسبة للتغيرات في تقدير العمر الإنتاجي للأصل الثابت. ج - ليس من الضروري الإفصاح عن التغير في التقدير الذي يجري كل مدة مالية عند المحاسبة عن الأنشطة العادية للوحدة المحاسبية كما هو الحال بالنسبة لتقدير "مخصص الديون المشكوك في تحصيلها".	المحاسبية والتغير في التقديرات المحاسبية. وتعتبر التغيرات في مثل هذه الحالات تغيرات في التقديرات ويتم الإفصاح عنها بصورة مناسبة. يجب تضمين أثر التغير في التقدير المحاسبي في تحديد صافي الربح أو الخسارة في: أ – فترة التغير، إذا كان التغير يؤثر على الفترة وحدها، أو. ب- فترة التغير والفترات المستقبلية إذا كان التغير يؤثر على كل منها. يمكن أن يؤثر تغير التقدير المحاسبي على الفترة الحالية وحدها أو على الفترة الحالية والفترات المستقبلية، على سبيل المثال،يؤثر التغير في تقدير الديون المشكوك بها على الفترة الحالية وحدها وعليه يعترف به حالاً. بينما يؤثر التغير في تقدير العمر الإنتاجي أو نمط الاستهلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية للأصل القابل للاستهلاك على مصروف الاستهلاك في الفترة الحالية وفي كل فترة باقية في حياة الأصل الاقتصادية. في كلتا الحالتين يعترف بتأثير التغير المتعلق بالفترة الحالية كدخل أو مصروف في الفترة الحالية. أما التأثير على			الدخل قبل المكاسب والخسائر الاستثنائية، وعلى صافي الدخل في الفترة المالية الجارية بالنسبة للتغيرات النادرة أو غير العادية في التقديرات المحاسبية أو التغيرات التي تؤثر على الفترة المالية الجارية والفترات المالية المقبلة، كما هو الحال بالنسبة للتغيرات في تقدير العمر الإنتاجي للأصل الثابت. ـــ ليس من الضروري الإفصاح عن التغير في التقدير الذي يجري كل مدة مالية عند المحاسبة عن الأنشطة العادية للوحدة المحاسبية كما هو الحال بالنسبة لتقدير "مخصص الديون المشكوك في تحصيلها". **تصحيح الأخطاء في القوائم المالية السابقة:** ـ تنتج الأخطاء في القوائم المالية السابقة من أخطاء حسابية ، أو أخطاء	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	الفترات المستقبلية، إن وجد، فيعترف به في الفترات المستقبلية. إن تأثير التغير في التقدير المحاسبي يجب أن يظهر في نفس التصنيف في قائمة الدخل كما ظهر سابقاً التقدير نفسه. لضمان قابلية المقارنة بين القوائم المالية في الفترات المختلفة، فإن تأثير التغير في التقدير المحاسبي لتقديرات سبق وأن دخلت في حساب الربح أو الخسارة من النشاطات العادية يجب أن تظهر في ذلك الجزء من صافي الربح أو الخسارة. بينما تأثير التغير في التقدير المحاسبي الذي سبق أن دخل كبند غير عادي يجب أن يتم التقرير عنه كبند غير عادي. يجب الإفصاح عن طبيعة ومبلغ التغير في التقدير المحاسبي الذي له تأثير مادي في الفترة الحالية أو من المتوقع أن يكون له تأثير مادي في فترات لاحقة. وإذا كان من غير العملي تحديد المبلغ فإنه يجب الإفصاح عن هذه الحقيقة.			في تطبيق معايير المحاسبة ، أو طرق التطبيق أو من تجاهل أو سوء استخدام المعلومات والبيانات المتاحة والتي تؤثر على التقديرات المحاسبية اللازمة لإعداد القوائم المالية. ويجب تعديل القوائم المالية للفترة أو الفترات التي تأثرت بتصحيح الخطأ. ـ إذا كان هناك تصحيح لخطأ معين في القوائم المالية عن فترة مالية سابقة، فإنه يتعين الإفصاح في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عما يأتي: ١- وصف الخطأ. ٢- أثر تصحيح الخطأ على القوائم المالية للفترة الحالية وللفترات المالية السابقة. ٣- أن القوائم المالية للفترات السابقة قد تم تعديلها. **المكاسب والخسائر المحتملة :** ـ يجب إثبات الخسارة المحتملة	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	وتحميل الدخل بقيمتها إذا توافر الشرطان الآتيان: ١- إذا كان من المتوقع أن أحداثا مقبلة سوف تؤكد أن أصلاً معينا قد نقصت قيمته أو أن الوحدة المحاسبية قد تحملت التزاما في تاريخ القوائم المالية. ٢- إذا كان من الممكن تقدير قيمة الخسارة تقديرا معقولا. – من الأفضل إيضاح طبيعة الخسارة التي تم إثباتها ومبلغها. – ينبغي الإفصاح عن وجود خسارة محتملة في تاريخ القوائم المالية - وذلك في الإيضاحات المرفقة بتلك القوائم - في الأحوال التالية : أ- إذا كان من المتوقع أن حدثا مقبلا سوف يؤكد ذلك، غير أنه لا يمكن تقدير قيمة الخسارة تقديرا معقولا. ب- إذا كان من المتوقع أن حدثا				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				مقبلا سوف يؤكد ذلك وتم إثبات الخسارة - غير أنه من المحتمل أن تتعرض الوحدة المحاسبية لخسارة تزيد عن المبلغ الذي تم إثباته. ج- إذا تعذر تحديد احتمال وقوع الحدث المشار إليه بصورة قاطعة. ـ لا يجوز إثبات المكاسب المحتملة في القوائم المالية حتى تتحقق. ـ إذا كان المتوقع أن حدثا مقبلا سوف يؤكد أن أصلا من الأصول قد تم اقتناؤه أو أن التزاما معينا قد تم تخفيضه في تاريخ القوائم المالية فإنه يجب الإفصاح في الإيضاحات الملحقة بتلك القوائم عن وجود مكسب محتمل. ـ إذا كان هناك إفصاح عن مكسب محتمل أو خسارة محتملة لم يتم إثباتها فإن المعلومات المتعلقة بذلك يجب أن تشمل ما يأتي في	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية: ١- طبيعة المكسب أو الخسارة المحتملة. ٢- تقدير لقيمة المكسب المحتمل أو الخسارة المحتملة - أو بيان يوضح أنه قد تعذر الوصول إلى هذا التقدير. ــ إذا تم الإفصاح عن وجود مكسب محتمل أو خسارة محتملة في إيضاحات القوائم المالية فإنه من الأفضل أن تتم الإشارة إلى ذلك الإيضاح في قائمة المركز المالي. ــ حتى إذا كانت إمكانية وقوع الخسارة أمرا بعيد الاحتمال فإنه يجب الإفصاح عن أنواع معينة من الخسائر المحتملة. والخاصية المشتركة لهذه الأنواع هي الضمانات وهذه تشمل ما يلي: ١- الضمانات سواء أكانت مباشرة أو غير	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	مباشرة لمديونية الغير. ٢- الضمانات المتعلقة بدفع قيمة الإيجارات الطويلة المدى المستحقة على الغير. ٣- الضمانات المتعلقة بإعادة شراء أوراق القبض أو الأملاك المرتبطة بها. ـ ينبغي أن يشمل الإفصاح المعلومات الآتية عن الضمانات المشار إليها فيما تقدم وعن غيرها من الضمانات: ١- طبيعة الضمان. ٢- قيمة الضمان. ٣- القيمة التي تتوقع الوحدة المحاسبية أن تحصل عليها لتغطية ذلك الضمان إذا كانت تلك القيمة معروفة أو أمكن تقديرها - كما هو الحال بالنسبة لحق الوحدة المحاسبية في اتخاذ إجراءات ضد طرف خارجي. **الارتباطات المالية :** ـ يجب الإفصاح عن الارتباطات الكبيرة القيمة أو				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				غير العادية في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية. ـ يجب الإفصاح عن المعلومات الآتية فيما يتعلق بالارتباطات المشار إليها: ١- وصف الارتباط. ٢- شروط الارتباط. ٣- قيمة الارتباط. ـ إذا تم الإفصاح عن ارتباط ما في إيضاح مرفق بالقوائم المالية فإنه من الأفضل أن تشتمل قائمة المركز المالي على إشارة إلى وجود مثل هذا الإيضاح.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار العرض والإفصاح العام — **الموضوع الرئيسي : الإفصاح العام**

الموضوع الفرعي : الأحداث اللاحقة

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أ - يجب الإفصاح عن الأحداث التي تقع بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ إصدار تلك القوائم للتداول، وذلك دون إجراء أية تعديلات في تلك القوائم نتيجة تلك الأحداث مادامت غير مرتبطة بالأوضاع التي كانت قائمة في تاريخ إعداد القوائم المالية، إذا كان من شأن تلك الأحداث أن تؤدي إلى: ١- تغيرات مهمة في الأصول أو الخصوم خلال المدد التالية. ٢- التأثير المهم على عمليات الوحدة المحاسبية في المستقبل. ب - يجب أن يتم الإفصاح عن الأحداث المشار إليها في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية. ج - يجب أن يشمل الإفصاح عن تلك الأحداث ما يأتي: ١- وصفاً لطبيعة	ينص المعيار الدولي رقم (١٠) على ما يلي: - قد تتطلب الأحداث التي تقع ما بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ المصادقة على إصدار القوائم المالية تعديل الأصول والالتزامات أو تتطلب الإفصاح. - يختلف الإجراء المتبع في إصدار القوائم المالية بناءً على الهيكل الإداري للمنشأة وعلى الإجراءات المتبعة في إعداد وإتمام القوائم المالية، لكن تاريخ المصادقة على الإصدار يكون في العادة تاريخ المصادقة على إصدار القوائم للأطراف الخارجية. - يجب تعديل الأصول والالتزامات بتأثير الأحداث التي تجري بعد تاريخ الميزانية العمومية إذا وفرت أدلة إضافية تساعد في تقدير المبالغ المتعلقة بالظروف التي كانت موجودة بتاريخ الميزانية العمومية أو إذا أشارت إلى أن فرضية الاستمرار بالنسبة للمنشأة ككل أو لجزء منها غير ملائمة. - يجب إجراء التعديلات على الأصول والالتزامات نتيجة للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية التي توفر معلومات إضافية لتحديد المبالغ المتعلقة	لا تختلف المعالجة الواردة في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية عن تلك التي تضمنها المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون الأخرى. ويتضمن المعيار المعتمد في بعض دول المجلس تفاصيل أكثر لشرح الأحداث اللاحقة ويعتبر أكثر شمولا ووضوحا من النص الوارد في المعيار السعودي.	اختلاف محدود	ـ يجب الإفصاح عن الأحداث التي تقع بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ نشر تلك القوائم ، وذلك دون إجراء أية تعديلات في القوائم المالية نتيجة تلك الأحداث مادامت غير مرتبطة بالظروف التي كانت قائمة في تاريخ إعداد القوائم المالية، إذا كان من شأن تلك الأحداث أن تؤدي إلى: أ - تغيرات مهمة في الأصول أو الخصوم خلال الفترات التالية. ب- التأثير المهم على عمليات الوحدة المحاسبية في المستقبل. ـ يجب أن يتم الإفصاح عن الأحداث المشار إليها في الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية. ـ يجب أن يشمل الإفصاح عن تلك الأحداث ما يأتي: ١- وصفاً لطبيعة الحدث. ٢- تقديراً للأثر	نظراً لوضوح النص الوارد في المعيار المعتمد في بعض دول المجلس وشموله على نفس المتطلبات الواردة في المعيار المعتمد في السعودية، يقترح استخدام النص الأول كأساس لصياغة النص المقترح.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الحدث. ٢- تقديراً للأثر المالي لذلك الحدث - كلما أمكن ذلك من الناحية العملية - أو الإشارة إلى أنه قد تعذر الوصول إلى هذا التقدير.	بالظروف الموجودة بتاريخ الميزانية العمومية. على سبيل المثال، يمكن إجراء تعديلات على ذمة تجارية مدينة نتيجة لخسارة جرى تأكيدها بإفلاس العميل بعد تاريخ الميزانية العمومية. - يمكن أن توضح الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية أن أعمال المنشأة كلياً أو جزئياً لم تعد قابلة للاستمرار. فالتراجع في نتائج العمليات والمركز المالي بعد تاريخ الميزانية العمومية يمكن أن يبينا الحاجة لتقرير ما إذا كان من المناسب استخدام فرضية الاستمرارية عند إعداد القوائم المالية. يجب أن لا تعدل الأصول والالتزامات للأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية إذا لم تؤثر الأحداث على حالة الأصول والالتزامات بتاريخ الميزانية العمومية، ولكن يجب الإفصاح عنها، إذا كانت مهمة لدرجة أن عدم الإفصاح عنها يؤثر على قدرة مستخدمي القوائم المالية في إجراء التقييمات واتخاذ القرارات المناسبة. - لا يعتبر تعديل الأصول والالتزامات مناسباً إذا تم نتيجة لأحداث حصلت بعد تاريخ الميزانية العمومية ولم تكن هذه الأحداث تعود لظروف موجودة بتاريخ			المالي لذلك الحدث - كلما أمكن ذلك من الناحية العملية - أو الإشارة إلى أنه قد تعذر الوصول إلى هذا التقدير. **التغير في تكوين الوحدة المحاسبية** : ـ يجب إظهار التغيرات المحاسبية التي تؤدي إلى إعداد قوائم مالية تعتبر في حقيقتها قوائم لوحدة محاسبية مختلفة وذلك بإعادة إعداد القوائم المالية لكافة الفترات المالية المعروضة حتى يمكن إظهار المعلومات المالية للوحدة المحاسبية الجديدة خلال كافة الفترات المعروضة. ـ يجب أن تصف القوائم المالية التي تعد عن الفترة التي يتم فيها تغير في تكوين الوحدة المحاسبية طبيعة ذلك التغير وسببه. ـ يجب الإفصاح في الإيضاحات الملحقة بالقوائم المالية عن أثر التغير على الدخل	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	قبل المكاسب والخسائر الاستثنائية، وعلى صافي الدخل لكافة المدد التي تعرض نتائجها. وليس من الضروري إظهار الإفصاح في القوائم المالية للمدد المالية التالية. **متطلبات عرض وإفصاح القوائم المالية للمنشأة في مرحلة الإنشاء :** ـــ عند إعداد القوائم المالية للشركات التي لا تزال في مرحلة الإنشاء يجب الالتزام بما يقتضيه معيار العرض والإفصاح العام وذلك بالإضافة إلى مقتضيات أخرى للعرض والإيضاح تتميز بها القوائم المالية لتلك الشركات. ــ ينبغي أن تفصح القوائم المالية للشركة التي ما تزال في مرحلة الإنشاء عما يأتي: أ - أن القوائم المالية تتعلق بمنشأة في مرحلة الإنشاء. ب - وصف			الميزانية العمومية. من أمثلة ذلك تراجع القيمة السوقية للاستثمارات بين تاريخ الميزانية العمومية وتاريخ إصدار القوائم المالية. فلا يعود التراجع في القيمة السوقية عادة إلى ظروف الاستثمارات بتاريخ الميزانية العمومية. بل يعكس ظروفاً حدثت في الفترة التالية. ولكن يفصح عادة عن الأحداث في الفترات اللاحقة إذا كانت تمثل تغيرات غير عادية لحالة الأصول أو الالتزامات بتاريخ الميزانية العمومية، مثل القضاء على مصنع إنتاجي بفعل الحريق بعد تاريخ الميزانية العمومية. - يفصح عادة عن الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية إذا كانت تمثل دلائل على الظروف التي نشأت بعد تاريخ الميزانية العمومية وكان عدم الإفصاح عنها سيؤثر على قدرة مستخدمي القوائم المالية في إجراء التقييمات أو اتخاذ القرارات المناسبة كمثال على هذه الأحداث شراء مهم لمنشأة أخرى. - يجب التعديل لقاء أرباح الأسهم عن الفترة التي تغطيها القوائم المالية أو الإفصاح عنها إذا اقترحت هذه الأرباح أو أعلن عنها بعد تاريخ الميزانية العمومية ولكن قبل	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	المصادقة على القوائم المالية. - هناك بعض الأحداث التي تحدث بعد تاريخ الميزانية العمومية إلا أنها تظهر في القوائم المالية بسبب متطلبات قانونية أو بسبب طبيعتها الخاصة في بعض البلدان تضم هذه البنود مبلغ أرباح الأسهم المقترح أو المعلن عنه بعد تاريخ الميزانية العمومية بخصوص الفترة المغطاة في القوائم المالية. - إذا كان الإفصاح عن أحداث جرت بعد تاريخ الميزانية العمومية مطلوباً فإنه يجب توفير المعلومات التالية: أ – طبيعة الحدث. ب- تقدير الأثر المالي للأحداث، أو الإفادة بأن مثل هذا التقدير لا يمكن التوصل إليه.			لأنشطة مرحلة الإنشاء التي تمر بها المنشأة. ـــ إذا أصدرت المنشأة التي لا تزال في مرحلة الإنشاء نفس القوائم المالية الأساسية التي تعدها منشأة تزاول أعمالها بصورة مستقرة فإنه يجب إظهار المعلومات الإضافية التالية : أ - قائمة مركز مالي تشتمل على الخسائر الصافية المتجمعة خلال مرحلة الإنشاء تحت عنوان يصف تلك الخسائر مثل (الخسائر المتجمعة خلال مرحلة الإنشاء) - وذلك في القسم الخاص بحقوق أصحاب رأس المال . ب - قائمة دخل تبين الإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر لكل مدة مالية تغطيها قائمة الدخل، بالإضافة إلى المبالغ المتجمعة منذ بدء المنشأة . ج - قائمة تدفق نقدي تبين التدفق	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				النقدي خلال كل مدة مالية تعد عنها قائمة الدخل، بالإضافة إلى القيم المتجمعة منذ بدء المنشأة. د - قائمة حقوق أصحاب رأس المال تبين ما يأتي منذ بدء المنشأة : ١- بالنسبة لكل إصدار: تاريخ وعدد أسهم رأس المال أو حقوق أصحاب رأس المال التي تم إصدارها نقدا أو مقابل مساهمات أخرى. ٢- بالنسبة لكل إصدار: القيمة بوحدة النقد التي ترتبط بكل من المساهمات التي تم الحصول عليها عن أسهم رأس المال أو حقوق الملكية وذلك بالنسبة لكل سهم أو وحدة من وحدات حقوق الملكية والقيمة الكلية، كما يجب تحديد القيمة بالريال السعودي لكل مساهمة غير نقدية تحصل عليها المنشأة. ٣- بالنسبة لكل إصدار ينطوي على مساهمة غير	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				نقدية يجب بيان طبيعة تلك المساهمة وأساس تحديد قيمتها. ـ في السنة الأولى التي تعتبر فيها المنشأة عاملة يجب أن تفصح الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية عن أن المنشأة كانت في السنوات السابقة ما تزال في مرحلة الإنشاء. وإذا كانت القوائم المقارنة تتضمن مددا كانت المنشأة خلالها في مرحلة الإنشاء ثم بعد ذلك في مرحلة التشغيل فإنه ليس من المطلوب بيان القيم المتجمعة والإيضاحات الأخرى المتعلقة بمرحلة الإنشاء خلال المدد المالية التي كانت المنشأة تمر فيها بتلك المرحلة.	

معيار رقم (٢)

معيار الأصول الثابتة

فهـــرس
معيار الأصول الثابتة

معيار الأصول الثابتة

١ - **نطاق المعيار:**

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح عن الأصول الثابتة في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني).

(الفقرة ١)

٢/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٢)

٣/١ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.

(الفقرة ٣)

٢ - **هدف المعيار:**

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات قياس وإثبات الأصول الثابتة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية بحيث تظهر هذه القوائم بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

(الفقرة ٤)

٣ - **نص المعيار:**

١/٣ **قياس وإثبات الأصل عند اقتنائه:**

يجب قياس وإثبات الأصل الثابت في تاريخ اقتنائه بالتكلفة الفعلية التي تحملتها المنشأة في سبيل اقتنائه. وتتحدد تكلفة اقتناء الأصل على أساس قيمته العادلة في تاريخ الاقتناء. ويتوقف تطبيق هذه القاعدة على طبيعة العملية التي يتم بموجبها اقتناء الأصل وذلك كما هو موضح في الفقرات التالية :

(الفقرة ٥)

١/١/٣ **الأصل المقتنى عن طريق عمليات تبادلية :**

١/١/١/٣ يجب قياس وإثبات الأصل الثابت المقتنى مقابل النقد بقصد استخدامه في المنشأة على أساس المبلغ النقدي المدفوع مقابل تكلفة اقتنائه. وتشمل تكلفة الاقتناء سعر شراء الأصل، وتكلفة الشحن ، والنقل ، والتأمين ، والرسوم الجمركية ، والتكاليف الأخرى المباشرة التي يتم إنفاقها على الأصل المشترى ليصل

إلى المكان المحدد وبالحالة التي تجعله صالحاً للاستعمال ، ناقصا أي خصم فوري تحصل عليه المنشأة.

(الفقرة ٦)

٢/١/١/٣ يجب قياس وإثبات الأصل الثابت الذي يتم اقتناؤه مقابل تحمل التزام ، على أساس القيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداد ذلك الالتزام ، وإثبات الفرق بين الالتزام والقيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداده على أنه تكلفة تمويل مؤجلة تستنفد بطريقة معدل الفائدة السائد ، بحيث ينتج عنها معدل فائدة دوري ثابت على الرصيد الباقي من حساب الالتزام.

(الفقرة ٧)

٣/١/١/٣ يجب قياس وإثبات الأصل الثابت الذي يتم اقتناؤه مقابل إصدار الأسهم على أساس القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه.

(الفقرة ٨)

٤/١/١/٣ يجب قياس وإثبات الأصل الثابت الذي يتم اقتناؤه مقابل التنازل عن أصل آخر غير مماثل على أساس القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه، ويتم إثبات جميع الخسائر أو المكاسب التى تترتب على عملية التبادل فور حدوثها. وإذا كانت القيمة العادلة للأصل الثابت الذي يتم الحصول عليه محددة بدرجة أدق من القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه يثبت الأصل الذي يتم الحصول عليه على أساس قيمته العادلة.

(الفقرة ٩)

٥/١/١/٣ يتم قياس وإثبات تبادل أصل بأصل آخر مماثل بالقيمة العادلة أو صافي القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه أيهما أقل في تاريخ إتمام عملية التبادل ويتم إثبات الخسائر المتحققة عن ذلك (إن وجدت).

(الفقرة ١٠)

٦/١/١/٣ إذا تم تبادل أصل بأصل آخر مماثل بمبلغ نقدي محصل ونتج عن عملية التبادل مكاسب ، يجب قياس المكاسب المحققة بمقدار المكاسب الناتجة عن عملية التبادل مضروبة

في نسبة النقدية المحصلة إلى إجمالي قيمة ما تــم الحــصول عليه (مجموع النقدية المحصلة والقيمة العادلة للأصل الذي تم الحصول عليه). ويتم إثبات المكاسب المحققة فــور اكتمــال عملية التبادل.

(الفقرة ١١)

٧/١/١/٣عند اقتناء مجموعة من الأصول الثابتة في صفقة واحدة يجب أن توزع التكلفة الكلية للصفقة على الأصول المشتراة علــى أساس نسبة القيمة العادلة لكل أصل لإجمالي القيمة العادلــة للمجموعة الكاملة.

(الفقرة ١٢)

٢/١/٣ الأصل المقتنى عن طريق عمليات غير تبادلية :

١/٢/١/٣ يجب قياس وإثبات تكلفة الأصل الثابت الذي يــتم اقتنــاؤه نتيجة لعملية تحويل غير تبادلية مع غير المالكين على أساس القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه.

(الفقرة ١٣)

٣/١/٣ الأصل المقتنى عن طريق إنتاجه داخل المنشأة :

١/٣/١/٣ يجب قياس وإثبات الأصل الثابت الذي تنتجه المنشأة بقــصد استخدامه على أساس تكلفة المواد الخام أو المــواد المنتجــة مضافا إليها تكلفة التحويل والتشكيل التي تتكون من التكاليف الصناعية المباشرة وغير المباشرة والتكاليف الأخرى اللازمة ليصل الأصل إلى المكان المحدد له وبالحالــة التــي تجعلــه صالحا للاستعمال ، على أن :

أ ــ تتبع المنشأة أسسا منتظمة لتوزيع التكاليف.

ب- توزع التكاليف الصناعية غير المباشرة اللازمة علــى أساس الطاقة العادية للإنتاج.

ج ــ تحمل الأصول الثابتة بجــزء مــن التكــاليف غيــر الصناعية المتعلقة بالفترة المالية وذلك إلى الحــد الــذي يكون لهذا الجزء علاقة واضحة بإيصال الأصل الثابــت إلى المكان المحــدد وبالحالــة التــي تجعلــه صــالحا للاستعمال.

(الفقرة ١٤)

٢/٣/١/٣ يتم إثبات الأصل الثابت الذي تنتجه المنشأة عندما يكون صالحا للاستخدام بالتكلفة أو القيمة العادلة أيهما أقل. ويحمل الفرق بين تكلفة الأصل وقيمته العادلة على الفترة المالية التي يصبح الأصل خلالها صالحا للاستعمال.

(الفقرة ١٥)

٢/٣ قياس وإثبات الأصل الثابت بعد اقتنائه:

١/٢/٣ يجب قياس الأصل الثابت المسجل وإظهاره في القوائم المالية للفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وفقا لتكلفته التاريخية بعد استبعاد مجمَّع الاستهلاك. وإذا اتضح أن هناك انخفاضاً دائماً في قيمة الأصل فإنه يجب تخفيض القيمة الدفترية إلى مبلغ يعادل القيمة العادلة للأصل والاعتراف بالخسائر المترتبة على ذلك في قائمة الدخل عن الفترة المالية الجارية. ولا يجوز إعادة تقييم الأصل بقيمة تزيد عن قيمته الدفترية.

(الفقرة ١٦)

٢/٢/٣ يجب قياس الأصل الذي تقرر المنشأة استبعاده بالبيع أو الاستغناء بقيمته التاريخية ، بعد استبعاد مجمع الاستهلاك ، أو القيمة العادلة أيهما أقل. ويتم قياس وإثبات الخسائر والمكاسب كما يلي :

أ - يتم احتساب المكاسب والخسائر الناتجة عن استبعاد الأصل سواء أكان بالبيع أو غير ذلك على أساس الفرق بين القيمة الدفترية وصافي المبلغ المتحصل من العملية.

ب- يتم إثبات الخسائر غير المحققة الناتجة عن قرار استبعاد هذا الأصل فور اتخاذ قرار الاستبعاد ، وتحمل على دخل الفترة التي اتخذ فيها قرار الاستبعاد.

ج- يتم إثبات الخسائر والمكاسب المحققة فور حدوثها.

د- لا يتم إثبات المكاسب غير المحققة الناتجة عن قرار استبعاد الأصل أو الاستغناء عنه.

(الفقرة ١٧)

٣/٢/٣ يجب أن تتوقف المنشأة عن حساب الاستهلاك على الأصول الثابتة التي تقرر استبعادها فور اتخاذ قرار الاستبعاد.

(الفقرة ١٨)

٤/٢/٣ الاستهلاك:

١/٤/٢/٣ يجب توزيع تكلفة الأصل القابلة للاستهلاك على مدى العمر الإنتاجي للأصل باستخدام أكثر طرق الاستهلاك ملاءمة لنمط استخدام المنشأة للمنافع الاقتصادية الكامنة في الأصل. ويحمل الاستهلاك على الفترة المالية.

(الفقرة ١٩)

٢/٤/٢/٣ يجب أن يعالج التغيير في طريقة الاستهلاك كتغيير في السياسات المحاسبية وذلك وفقاً لما ورد في معيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٢٠)

٣/٤/٢/٤ إذا قررت المنشأة تغيير التقديرات التي استخدمت كأساس لاحتساب استهلاك أصل ، فإن هذا التغيير لا يعتبر إعادة تقييم للأصل، ويعالج كتغيير في التقديرات المحاسبية إذا كان ناتجاً عن توافر معلومات جديدة لها تأثير على التقديرات المحاسبية السابقة لم تكن متاحة عند إقرار التقدير السابق، أو وقوع أحداث جديدة تؤدي إلى تغيير في تقدير العمر الإنتاجي للأصل أو قيمته المقدرة في نهاية عمره الإنتاجي. ويعالج التغيير كتصحيح لخطأ إذا كان نتيجة معلومات كانت متاحة عند إقرار التقديرات السابقة إلا أنها لم تستخدم في حينه ولا تزال تستخدم.

(الفقرة ٢١)

٤/٤/٢/٣ يجب عدم إعادة تقويم الأصول الثابتة التي تم استهلاكها ولا تزال تستخدم، وإذا استهلك الأصل بالكامل دفتريا ولا يزال يستخدم ، وإذا تبيّنت خلال فترة استخدام الأصل معلومات ذات تأثير على العمر الإنتاجي للأصل فيجب معالجة التغير في العمر الإنتاجي باعتباره تغيراً في التقدير المحاسبي أو تصحيح خطأ في القوائم المالية وذلك كما يلي :

أ - إذا نتج التغير في العمر الإنتاجي المقدر عن :

١- توافر معلومات جديدة لها تأثير على التقديرات المحاسبية السابقة لم تكن متاحة عند إقرار التقدير السابق.

٢- وقوع أحداث جديدة تؤدي إلى تغير أحد التقديرات.

يعالج التغير في هذه الحالات كتغير في التقديرات المحاسبية وفقاً لمتطلبات معيار العرض والإفصاح العام.

ب- إذا نتج التغير في التقدير عن معلومات كانت متاحة عند إقـرار التقديرات المحاسبية السابقة إلا أنها لم تستخدم في حينه ؛ فيعالج التغير في هذه الحالة كتصحيح أخطاء في القوائم الماليـة وفقـا لمتطلبات معيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٢٢)

٣/٢/٥ النفقات بعد الاقتناء:

٣/٢/٥/١ يجب رسملة المبالغ التي تنفق على الأصـل الثابـت بعـد اقتنائه إذا ترتب عليها منافع اقتصادية مستقبلية تزيـد مـن الأداء المعياري المقدر للأصل و/أو العمر الإنتاجي المقـدر للأصل. أما المبالغ التي لا ينـتج عنهـا منـافع اقتـصادية مستقبلية فيجب إثباتها كمصروف فور حدوثها.

(الفقرة ٢٣)

٣/٣ تكاليف التمويل:

٣/٣/١ يجب رسملة تكاليف التمويل المرتبطة مباشرة بالأصل الثابـت الـذي يتطلب إنشاؤه أو إنتاجه ليكون صـالحا للاسـتخدام ، فتـرة زمنيـة طويلة، واعتبار تكلفة التمويل جزءا من تكلفة ذلك الأصل إذا توافرت الشروط التالية مجتمعة :

أ - بدء الإنفاق الفعلي على الأصل.

ب- تحمل المنشأة لتكاليف التمويل.

ج- استمرار النشاط اللازم لجعل الأصل صالحا للاستخدام.

(الفقرة ٢٤)

٣/٣/٢ يجب أن تتوقف المنشأة عن رسملة تكاليف التمويـل عنـدما يتوقـف العمل في إنشاء أو إنتاج الأصل لمدة طويلة ، ما لم يكن هذا التوقـف أمراً معتاداً لإنشاء أو إنتاج الأصل.

(الفقرة ٢٥)

٣/٣/٣ يجب أن تتوقف المنشأة عن رسملة تكاليف التمويل عندما تكون كافـة النشاطات اللازمة لإعداد الأصل ليصبح صالحا للاستعمال قد اكتملـت بشكل جوهري.

(الفقرة ٢٦)

٤/٣/٣ يجب أن تتوقف رسملة تكاليف التمويل لكل جزء من أجزاء الأصل عند اكتمال ذلك الجزء من الأصل إذا كان كل جزء من هذه الأجزاء قابلا للاستخدام أثناء سير العمل في إنشاء أو إنتاج باقي أجزاء الأصل.
(الفقرة ٢٧)

٥/٣/٣ يجب تخفيض تكلفة التمويل التي يتعين رسملتها بأي إيرادات تحققها المنشأة عن استثمارها المؤقت للأموال المقترضة.

(الفقرة ٢٨)

٦/٣/٣ تحسب تكاليف التمويل التي يتعين رسملتها بتطبيق معدل الرسملة على متوسط المبالغ التي أنفقت على الأصل خلال الفترة ، على ألا تتجاوز تكلفة التمويل المرسملة خلال الفترة إجمالي تكلفة التمويل التي تحملتها المنشأة خلال تلك الفترة.

(الفقرة ٢٩)

٤ - العـرض:

١/٤ تدرج الأصول الثابتة كمجموعة في صلب قائمة المركز المالي ضمن الأصول غير المتداولة وتصنف حسب طبيعتها إلى بنود إما في صلب قائمة المركز المالي أو ضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية. ويجب طرح مجمع الاستهلاك من تكلفة الأصول التي ترتبط بها.

(الفقرة ٣٠)

٥ - الإفصاح:

١/٥ يجب أن تفصح القوائم المالية عما يلي :

أ - السياسات المحاسبية المستخدمة لقياس وإثبات الأصول الثابتة وعرضها في القوائم المالية.

ب- طرق الاستهلاك المستخدمة.

ج- الأعمار الإنتاجية للأصول الثابتة ومعدل استهلاكها.

د- التغييرات في القيمة الدفترية التي حدثت خلال الفترة المالية بما في ذلك :

- الرصيد الافتتاحي للتكلفة.
- الإضافات.
- الاستبعادات.
- الأصول التي تم اقتناؤها عن طريق دمج المنشآت.
- التخفيضات في التكلفة التاريخية.

- الاستهلاك المحمل للفترة.
- مجمع الاستهلاك في بداية ونهاية الفترة المالية.

هـ- الأصول الثابتة التي عليها قيود بما في ذلك طبيعة وقيمة تلك القيود.

و- الأصول الثابتة المرهونة كضمان لسداد التزامات، بما في ذلك طبيعة وقيمة الضمان.

ز- قيمة الأصول الثابتة قيد الإنشاء مع إيضاح طبيعتها (مشروعات تحت التنفيذ).

ح- قيمة الالتزامات التي تعاقدت عليها المنشأة لحيازة أصل ثابت.

ط- التغيير في طريقة الاستهلاك وأثره والأسباب التي أدت إليه.

ي- إذا قررت المنشأة استبعاد أصل من أصولها الثابتة فيتعين أن تفصح عن نوع وصافي القيمة الدفترية للأصل المقرر استبعاده وتاريخ قرار الاستبعاد.

ك- تكاليف تمويل الأصول الثابتة المرسملة ومعدل رسملتها.

ل- أسباب التغيير في العمر الإنتاجي للأصول ومعدلات الاستهلاك إن وجدت.

م- أسباب إعادة تقييم أي من الأصول الثابتة بتخفيض قيمتها وأثر ذلك على القوائم المالية.

(الفقرة ٣١)

٦ - التعاريف :

١/٦ الأصل الثابت :

أي شيء له وجود مادي ملموس وله قدرة على تزويد المنشأة بالخدمات أو المنافع الاقتصادية في المستقبل واكتسبت المنشأة الحق فيه نتيجة أحداث وقعت أو عمليات تمت في الماضي ، شريطة أن يكون قابلا للقياس المالي حاليا بدرجة مقبولة من الثقة ، وألا يكون مرتبطا بصورة مباشرة بالتزام غير قابل للقياس ، وأن يكون الغرض من اقتنائه استخدامه لأكثر من فترة مالية واحدة.

(الفقرة ٣٢)

٢/٦ الطاقة العادية :

هي متوسط الإنتاج المتوقع تحقيقه خلال عدة دورات أو مواسم في الظروف العادية مع أخذ فاقد الطاقة الناتج عن الصيانة المخطط لها.

(الفقرة ٣٣)

٣/٦ القيمة العادلة :
قيمة تبادل الأصل ، بين جهات مدركة وراغبة في معاملة حرة فيما بينها.
(الفقرة ٣٤)

٤/٦ الأصل المماثل :
هو أي أصل مشابه أو مناظر لأصل آخر شريطة أن ينتمي الأصلان لنفس النوع ويؤديا نفس المهام الوظيفية أو يستخدما في نفس خط الإنتاج.
(الفقرة ٣٥)

٥/٦ المنافع الاقتصادية :
الخدمات أو المنافع المستقبلية التي تساعد بشكل مباشر أو غير مباشر على تحقيق تدفقات نقدية.
(الفقرة ٣٦)

٦/٦ الاستهلاك :
ما يحمل على دخل الفترة المالية مقابل توزيع تكلفة الأصل القابلة للاستهلاك بطريقة منطقية ومنتظمة خلال العمر الإنتاجي للأصل.
(الفقرة ٣٧)

٧/٦ تكلفة الأصل الثابت القابلة للاستهلاك :
هي تكلفة الأصل الثابت التاريخية مطروحا منها قيمة الخردة المقدرة في نهاية عمره الإنتاجي (إن وجدت).
(الفقرة ٣٨)

٨/٦ طرق الاستهلاك :
هي الطرق التي يتم بموجبها حساب ما يحمل على الفترة المالية مقابل استهلاك الأصل الثابت خلال عمره الإنتاجي .. مثل طريقة القسط الثابت – طريقة القسط المتناقص .. الخ.
(الفقرة ٣٩)

٩/٦ العمر الإنتاجي للأصل :
هو الفترة الزمنية التي يتوقع أن يستخدم الأصل خلالها من قبل المنشأة ويمكن تحديد العمر الإنتاجي بإجمالي عدد وحدات الإنتاج المتوقع أن تحصل عليها المنشأة من الأصل ، أو ما شابهها.
(الفقرة ٤٠)

١٠/٦ صافي القيمة الدفترية للأصل :
هي التكلفة التاريخية للأصل المعدلة برصيد مجمع استهلاكه.
(الفقرة ٤١)

٦/١١ معدل الرسملة :

عند اقتراض أموال بشكل عام واستخدامها للحصول على أصل مؤهل فـــإن تكلفة الاقتراض المؤهلة للرسملة تحدد بتطبيق معدل الرسملة على النفقـــات الرأسمالية على ذلك الأصل. ويكون معدل الرسملة هو المتوســـط المـــرجح لتكاليف القروض التي اقترضتها المنشأة خلال الفترة ، ما عـــدا الاقتـــراض المخصص للحصول على أصل مؤهل.

(الفقرة ٤٢)

٦/١٢ الأصل المؤهل لرسملة تكلفة تمويله :

الأصل الثابت الذي يتطلب إنشاؤه أو إنتاجه فترة زمنية طويلة ليكون صالحا للاستخدام.

(الفقرة ٤٣)

٦/١٣ تكاليف التمويل :

هي العمولات المصرفية وغيرها من التكاليف التي تتحملها المنـــشأة مقابـــل اقتراضها للأموال. ويمكن أن تشمل ما يلي :

أ – العمولات على السحب على المكشوف وعلى الاقتراض.

ب- إطفاء الخصم والعلاوات المتعلقة بالاقتراض.

ج- إطفاء أو تخفيض التكاليف الإضافية المتعلقة بترتيبات الاقتراض.

د- نفقات التمويل المتصلة بالإيجار الرأسمالي.

هـــ- فروق العملة الناشئة عن اقتراض العملة الأجنبية في الحدود التي تعتبر تعديلات لنفقات الفائدة.

(الفقرة ٤٤)

٦/١٤ الاستغناء عن الأصل :

يقصد بالاستغناء عن الأصل استبعاد الأصل من الخدمة بقـــرار مـــن إدارة المنشأة بتوقيفه عن العمل أو بيعه إما بسبب عدم صلاحية الأصل أو لعـــدم حاجة العمل إليه وإما بسبب أن الفائدة منه أصبحت أقل من تكلفة تشغيله.

(الفقرة ٤٥)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

Fixed Asset	الأصل الثابت
Normal capacity	الطاقة العادية
Fair value	القيمة العادلة
Depreciation	الإستهلاك
Fixed Asset Depreciable Cost	تكلفة الاصل الثابت القابلة للاستهلاك
Similar Asset	الأصل المماثل
Economic Benefits	المنافع الاقتصادية
Depreciation Methods	طرق الاستهلاك
Capitalization	معدل الرسملة
Qualifying Assets	الأصل المؤهل

الموضوع الفرعي : نطاق المعيار

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والعرض والإفصاح عن الأصول الثابتة في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح ، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي. تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد من شرح في الدراسة المرفقة به ، وفي إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام. يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.	يجب أن يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الممتلكات والمصانع والمعدات إلا إذا تطلب أو سمح معيار محاسبي دولي آخر بمعالجة محاسبية مختلفة. لا يطبق هذا المعيار على: أ) الغابات وما شابهها من الموارد الطبيعية المتجددة. ب) حقوق المعادن، واستكشاف واستخراج المعادن، والبترول، والغاز الطبيعي والمواد غير المتجددة المشابهة. إلا أنه لا يمكن تطبيق هذا المعيار على الأصول الثابتة المستخدمة لتطوير أو صيانة النشاطات أو الأصول المذكورة في (أ) أو (ب) أعلاه والتي يمكن فصلها عن تلك النشاطات أو الأصول. تسمح المعايير المحاسبية الدولية في بعض الأحيان بالاعتراف الأولي بالقيمة المسجلة للأصول الثابتة باستخدام أسلوب مختلف عن ذلك الموصوف في هذا المعيار. على سبيل المثال، يتطلب المعيار المحاسبي الدولي الثاني والعشرون المعدل في عام ١٩٩٨ "اندماج المنشآت"، قياس الأصول الثابتة التي يتم امتلاكها عند اندماج المنشآت مبدئياً بالقيمة العادلة حتى لو تجاوزت	يقتصر نطاق معيار الأصول الثابتة المعتمد في بعض دول مجلس التعاون على متطلبات القياس والإثبات الخاصة بالأصول الثابتة. ولم يتعرض لمتطلبات العرض والإفصاح. وهو بذلك يختلف عن المعيار المعتمد في السعودية والذي يمتد نطاقه ليشمل متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح لعناصر الأصول الثابتة. ويستبعد المعيار الدولي من نطاقه تكاليف الأصول التي تستخدم في تطوير الغابات والموارد الطبيعية المشابهة، والتعدين والتنقيب عن البترول والغاز وغيرها من الموارد الطبيعية. ويؤدي اختلاف النطاق إلى عدم الاتساق في المحاسبة عن نفس البنود في صناعات مختلفة الأمر الذي يؤثر على قابلية القوائم المالية للمقارنة.	اختلاف محدود	ـ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح عن الأصول الثابتة في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني). ـ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام. ـ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر ملاءمة نظراً لما يلي: ١ – يعتبر هذا النص أكثر شمولاً حيث اشتمل نطاق المعيار على متطلبات القياس والعرض والإفصاح وإن كان ينقصه الإشارة صراحة إلى متطلبات الإثبات. ٢ – يعتبر هذا النص أكثر وضوحاً في التعبير عن نطاق المعيار. ٣ – يتفادى هذا النص المشكلات التي قد تترتب على تطبيق أسس مختلفة للمحاسبة عن نفس البند في الصناعات المختلفة مما يساعد على تحسين إمكانية المقارنة بين القوائم المالية في الصناعات المختلفة. ولذلك يقترح

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	التكلفة. ولكن تستمر في هذه الحالات جميع أوجه المعالجة المحاسبية الأخرى لهذه الأصول، بما فيها الاستهلاك، وفق متطلبات هذا المعيار. يسمح المعيار المحاسبي الدولي الخامس والعشرون، "المحاسبة عن الاستثمارات للمنشأة" بمعالجة الاستثمار في الممتلكات بموجب هذا المعيار أو كاستثمارات طويلة الأجل بموجب المعيار المحاسبي الدولي الخامس والعشرين، "المحاسبة عن الاستثمارات". لا يعالج هذا المعيار بعض الأمور المتعلقة بتطبيق نظام شامل لإظهار آثار التغيرات في الأسعار.				استخدام النص الوارد في المعيار السعودي بعد تعديله لإضافة متطلبات الإثبات ضمن نطاق المعيار.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الأصول الثابتة **الموضوع الرئيسي : هدف المعيار**

الموضوع الفرعي : هدف المعيار

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس للأصول الثابتة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	الهدف من هذا المعيار هو وصف المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة. إن الأمور الأساسية في المحاسبة عن الأصول الثابتة هي توقيت الاعتراف بالأصول وتحديد قيمها التي يجب أن تسجل بها ومصروفات الاستهلاك التي يجب الاعتراف بها. يتطلب هذا المعيار الاعتراف ببند الأصول الثابتة كأصل عندما يتحقق معيار التعريف والاعتراف بالأصل المذكور في إطار إعداد وعرض القوائم المالية.	لا يختلف المعياران كثيراً في الهدف حيث يهدف كلاهما إلى تحديد متطلبات القياس والإثبات وإن كان المعيار المعتمد في السعودية يحدد ضمن هدفه تحديد متطلبات العرض والإفصاح والتي لم يشر إليها المعيار الدولي.	اختلاف محدود.	يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات قياس وإثبات الأصول الثابتة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية بحيث تظهر هذه القوائم بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية أكثر وضوحاً وشمولاً وملاءمة، وإن كان يحتاج إلى إعادة صياغة لزيادة الوضوح.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الأصول الثابتة   الموضوع الرئيسي : قياس واثبات الأصول الثابتة

الموضوع الفرعي : قياس وإثبات تكلفة الأصل الثابت عند اقتنائه

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تعتبر القيمة العادلة للأصل الثابت في تاريخ اقتنائه – أي تكلفة اقتناء الأصل – الأساس في قياسه وإثباته عند تاريخ اقتنائه. ويتوقف تطبيق هذه القاعدة على طبيعة وطريقة العملية التي يتم بموجبها اقتناء الأصل وذلك كما يلي: **الأصل المقتنى عن طريق عمليات تبادلية:** – يجب قياس وإثبات الأصل الثابت المقتنى مقابل النقد بقصد استخدامه في المنشأة على أساس المبلغ النقدي المدفوع مقابل تكلفة اقتنائه. وتشمل تكلفة الاقتناء سعر شراء الأصل، وتكلفة الشحن ، والنقل ، والتأمين ، والرسوم الجمركية ، والتكاليف الأخرى المباشرة التي يتم إنفاقها على الأصل المشترى ليصل إلى المكان المحدد وبالحالة التي تجعله صالحاً للاستعمال ، ناقصا أي خصم فوري تحصل عليه المنشأة. – يجب قياس وإثبات الأصل	يجب قياس بند الأصول الثابتة المؤهل للاعتراف به كأصل مبدئياً على أساس التكلفة. **عناصر التكلفة:** تتألف تكلفة أي عنصر من الأصول الثابتة من سعر شرائه بما في ذلك رسوم الاستيراد وضرائب الشراء غير المستردة وأية تكاليف أخرى مباشرة متكبدة لجعل الأصل جاهزاً للاستخدام المقصود، وتطرح الخصومات التجارية أو المبالغ المستردة للوصول إلى سعر الشراء. من أمثلة التكاليف المباشرة للأصل: أ) تكلفة إعداد الموقع. ب) تكاليف التسلم والمناولة الأولية. جـ) تكاليف التركيب. د) الأتعاب المهنية، مثل أتعاب المعماريين والمهندسين. هـ) التكلفة المقدرة لتفكيك وإزالة الأصل وأستعادة الموقع إلى الحد المعترف به كمخصص بموجب معيار المحاسبة الدولي السابع والثلاثين – المخصصات والمطلوبات الطارئة والموجودات الطارئة. عندما يؤجل الدفع لقاء أحد بنود الأصول الثابتة لمدة أطول من شروط الائتمان العادية، فإن تكلفة البند	يتطلب المعيار الدولي ضرورة أن يتم قياس الأصل الثابت في تاريخ اقتنائه بالتكلفة. وتشمل التكلفة تلك المتعلقة مباشرة باقتناء الأصل وتجهيزه ليكون صالحاً للاستخدام الذي اقتني من أجله. ويدرج المعيار الدولي ضمن تكلفة الأصل أي تكلفة "مقدرة" لتفكيك الأصل وإزالة وإعادة الموقع إلى حالته التي كان عليها قبل تركيب الأصل. ويختلف المعيار الدولي في ذلك مع المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية. إذ على الرغم من أنهما يتفقان في قياس الأصل على أساس التكلفة إلا أن المعيار السعودي لا يدرج ضمن هذه التكلفة أي تكلفة مقدرة للتخلص من الأصل وإعادة الوضع إلى ماكان عليه قبل تركيبه. ويحدد المعيار	اختلاف محدود	**قياس وإثبات الأصل عند اقتنائه:** يجب قياس وإثبات الأصل الثابت في تاريخ اقتنائه بالتكلفة الفعلية التي تحملتها المنشأة في سبيل اقتنائه. وتتحدد تكلفة اقتناء الأصل على أساس قيمته العادلة في تاريخ الاقتناء. ويتوقف تطبيق هذه القاعدة على طبيعة العملية التي يتم بموجبها اقتناء الأصل وذلك كما هو موضح في الفقرات التالية : **الأصل المقتنى عن طريق عمليات تبادلية :** – يجب قياس وإثبات الأصل الثابت المقتنى مقابل النقد بقصد استخدامه في المنشأة على أساس المبلغ النقدي المدفوع مقابل تكلفة اقتنائه. وتشمل تكلفة الاقتناء سعر شراء الأصل، وتكلفة الشحن ، والنقل ، والتأمين ، والرسوم الجمركية ، والتكاليف الأخرى المباشرة التي يتم إنفاقها على الأصل المشترى ليصل إلى المكان المحدد وبالحالة التي تجعله صالحاً للاستعمال ، ناقصا أي	يتميز النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية بعدد من الخصائص التي تجعله أكثر ملاءمة من النص الوارد في المعيار الدولي وهي: ١- يقصر المعيار السعودي تكلفة الأصل الثابت على التكلفة الفعلية ولا يضمنها أي تكلفة مقدرة. فهي أكثر موضوعية وتتفق مع الإطار الفكري للمحاسبة المالية. ٢- يعترف المعيار السعودي بالخسائر المترتبة على استبدال أصول متماثلة مع عدم الاعتراف بالمكاسب إلا بالقدر الذي يتناسب مع النقدية المحصلة في عملية الاستبدال (إن وجدت). وهذا يتفق مع ما ورد في الإطار الفكري إذ أنه في حالة عدم اكتمال العملية الإيرادية

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الثابت الذي يتم اقتناؤه مقابل تحمل التزام ، على أساس القيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداد ذلك الالتزام ، وإثبات الفرق بين الالتزام والقيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداده على أنه تكلفة تمويل مؤجلة تطفأ بطريقة معدل الفائدة السائد ، بحيث ينتج عنها معدل فائدة دوري ثابت على الرصيد الباقي من حساب الالتزام. — يجب قياس وإثبات الأصل الثابت الذي يتم اقتناؤه مقابل إصدار الأسهم على أساس القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه. — يجب قياس وإثبات الأصل الثابت الذي يتم اقتناؤه مقابل التنازل عن أصل آخر غير مماثل على أساس القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه، ويتم إثبات جميع الخسائر أو المكاسب التي تترتب على عملية التبادل فور حدوثها. وإذا كانت القيمة العادلة للأصل الثابت الذي يتم الحصول عليه محددة بدرجة أدق	تكون سعر الشراء النقدي المعادل، ويعترف بالفرق بين هذا المبلغ ومجموع المدفوع كمصروف فائدة خلال فترة الائتمان ما لم ترسمل بموجب المعالجة البديلة المسموح بها في المعيار المحاسبي الدولي الثالث والعشرين، "تكاليف الاقتراض". لا تعتبر التكاليف الإدارية والتكاليف غير المباشرة العامة من مكونات تكلفة الأصول الثابتة ما لم تعزى مباشرة إلى تملك الأصل أو جعله جاهزاً للاستخدام. كذلك لا تعتبر تكاليف الإعداد وتكاليف ما قبل الإنتاج جزءاً من تكاليف الأصل ما لم تكن ضرورية لتجهيز الأصل للاستخدام، أما خسائر التشغيل الأولية المتكبدة قبل تحقيق الأصل لمستوى الأداء المخطط له فيتم الاعتراف بها كمصروف. تحدد تكلفة الأصل الذي تبنيه المنشأة باستخدام نفس المبادئ المستخدمة لتحديد تكلفة الأصل المشترى، وإذا كانت المنشأة تصنع أصولاً مشابهة للبيع في أعمالها العادية تكون تكلفة الأصل عادة هي نفس تكلفة الأصل المنتج للبيع. لذلك يجب استبعاد أية أرباح داخلية في الوصول إلى هذه التكلفة، وبالمثل لا يدخل في تكلفة الأصل المبني داخلياً المبالغ غير العادية من تلف المواد أو الأجور أو أية موارد مستهلكة في الإنتاج. ويحدد	المعتمد في السعودية، عناصر تكلفة الأصل الثابت الذي يتم اقتناؤه عن طريق الشراء بوضوح. ولا يختلف المعياران في معالجة الأصول التي يتم اقتناؤها بدفعات مؤجلة إذ يتم الفصل بين السعر النقدي (القيمة الحالية للدفعات المؤجلة) والذي يدخل ضمن تكلفة الأصل، وتكلفة التمويل والتي تعتبر تكلفة مؤجلة توزع على الفترات المالية التي تغطيها الدفعات المؤجلة. ولم يتعرض المعيار الدولي للأصول التي يتم اقتناؤها مقابل إصدار أسهم صراحة أو ضمناً. وبالنسبة للأصول التي يتم استبدالها بأصول أخرى يتفق المعياران في التمييز بين الأصول المتماثلة والأصول غير المتماثلة وإن كان أي منهما لم يحدد إرشادات واضحة للتمييز بينها. ويختلف المعياران في الأساس الذي يستخدم لقياس تكلفة الأصل المقتنى إذا		خصم فوري تحصل عليه المنشأة. — يجب قياس وإثبات الأصل الثابت الذي يتم اقتناؤه مقابل تحمل التزام ، على أساس القيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداد ذلك الالتزام ، وإثبات الفرق بين الالتزام والقيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداده على أنه تكلفة تمويل مؤجلة تستنفد بطريقة معدل الفائدة السائد ، بحيث ينتج عنها معدل فائدة دوري ثابت على الرصيد الباقي من حساب الالتزام. — يجب قياس وإثبات الأصل الثابت الذي يتم اقتناؤه مقابل إصدار الأسهم على أساس القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه. — يجب قياس وإثبات الأصل الثابت الذي يتم اقتناؤه مقابل التنازل عن أصل آخر غير مماثل على أساس القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه، ويتم إثبات جميع الخسائر أو المكاسب التي تترتب على عملية التبادل فور حدوثها. وإذا كانت القيمة العادلة للأصل الثابت الذي يتم الحصول	للأصل فإنه يجب تطبيق مفهوم الحيطة والحذر والذي يترتب على ضرورة الاعتراف بالخسائر، وعدم الاعتراف بالمكاسب إلا عند تحققها باكتمال العملية الإيرادية. ٣- تضمّن المعيار السعودي حالات لم يتضمنها المعيار الدولي وهي حالات اقتناء أصول في مجموعات، واقتناء أصول مقابل إصدار أسهم، واقتناء الأصول عن طريق الهبات أو المنح، وتلك التي يتم إنتاجها داخلياً. وعليه، فإن المعيار السعودي يعتبر أكثر شمولاً وأكثر ملاءمة من المعيار الدولي. ويقترح استخدامه مع إجراء بعض التعديلات المحدودة في الصياغة.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
من القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه يثبت الأصل الذي يتم الحصول عليه على أساس قيمته العادلة. ـ يتم قياس وإثبات تبادل أصل بأصل آخر مماثل بالقيمة العادلة أو صافي القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه أيهما أقل في تاريخ إتمام عملية التبادل ويتم إثبات الخسائر المتحققة عن ذلك (إن وجدت). ـ إذا تم تبادل أصل بأصل آخر مماثل ومبلغ نقدي متسلم ونتج عن عملية التبادل مكاسب ، يجب قياس المكاسب المحققة بمقدار المكاسب الناتجة عن عملية التبادل مضروبة في نسبة النقدية المتسلمه إلى (مجموع النقدية المتسلمه والقيمة العادلة للأصل الذي تم الحصول عليه). ويتم إثبات المكاسب المحققة فور اكتمال عملية التبادل. ـــ عند اقتناء مجموعة من الأصول الثابتة في صفقة واحدة يجب أن توزع التكلفة الكلية للصفقة على الأصول المشتراة على أساس نسبة القيمة العادلة لكل أصل لإجمالي القيمة	المعيار المحاسبي الدولي الثالث والعشرون، "تكاليف الاقتراض"، الشروط الواجب توافرها قبل الاعتراف بتكاليف الفائدة كعنصر في تكلفة الممتلكات والمصانع والمعدات. تتحدد تكلفة الأصل المستأجر بموجب عقد إيجار تمويلي باستخدام المبادئ المحددة في المعيار المحاسبي الدولي السابع عشر، "محاسبة عقود الإيجار". يمكن تخفيض القيمة المسجلة للأصول الثابتة بمبالغ المنح الحكومية بموجب المعيار المحاسبي الدولي العشرين، "المحاسبة عن المنح الحكومية والإفصاح عن المساعدات الحكومية". **استبدال الأصول:** قد تمتلك المنشأة أصلاً من الأصول الثابتة عن طريق تبادل كلي أو جزئي مع بند غير مماثل من الأصول الثابتة أو أصل آخر. وتقاس تكلفة الأصل في هذه الحالة بالقيمة العادلة للأصل المتسلم والتي تعادل القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه معدلة بمبلغ النقدية المتبادل أو ما يعادلها. يمكن أن تمتلك المنشأة أصلاً من الأصول الثابتة عن طريق تبادله مع بند مماثل من الأصول له نفس الاستخدام في نفس الخط من الإنتاج وله نفس القيمة العادلة. كما يمكن أن يباع بند الأصول الثابتة مقابل	كان مماثلاً للأصل المستغنى عنه. إذ يقضي المعيار الدولي بأن تقاس تكلفة الأصل الجديد المقتنى بالقيمة الدفترية للأصل المستغنى عنه وعدم الاعتراف بأي مكاسب أو خسائر نتيجة الاستبدال.		عليه محددة بدرجة أدق من القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه يثبت الأصل الذي يتم الحصول عليه على أساس قيمته العادلة. ـ يتم قياس وإثبات تبادل أصل بأصل آخر مماثل بالقيمة العادلة أو صافي القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه أيهما أقل في تاريخ إتمام عملية التبادل ويتم إثبات الخسائر المتحققة عن ذلك (إن وجدت). ـ إذا تم تبادل أصل بأصل آخر مماثل بمبلغ نقدي محصل ونتج عن عملية التبادل مكاسب ، يجب قياس المكاسب المحققة بمقدار المكاسب الناتجة عن عملية التبادل مضروبة في نسبة النقدية المحصلة إلى إجمالي قيمة ما تم الحصول عليه (مجموع النقدية المحصلة والقيمة العادلة للأصل الذي تم الحصول عليه). ويتم إثبات المكاسب المحققة فور اكتمال عملية التبادل. ـ عند اقتناء مجموعة من الأصول الثابتة في صفقة واحدة يجب أن توزع التكلفة الكلية للصفقة على الأصول المشتراة على أساس نسبة القيمة العادلة لكل أصل لإجمالي القيمة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
العادلة للمجموعة الكاملة. **الأصل المقتنى عن طريق عمليات غير تبادلية :** ـــ يجب قياس وإثبات تكلفة الأصل الثابت الذي يتم اقتناؤه نتيجة لعملية تحويل غير تبادلية مع غير المالكين على أساس القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه. **الأصل المقتنى عن طريق إنتاجه داخل المنشأة :** ـــ يجب قياس وإثبات الأصل الثابت الذي تنتجه المنشأة بقصد استخدامه على أساس تكلفة المواد الخام أو المواد المنتجة مضافا إليها تكلفة التحويل والتشكيل التي تتكون من التكاليف الصناعية المباشرة وغير المباشرة والتكاليف الأخرى اللازمة ليصل الأصل إلى المكان المحدد له وبالحالة التي تجعله صالحا للاستعمال ، على أن : أ ـــ تتبع المنشأة أسسا منتظمة لتوزيع التكاليف. ب- توزع التكاليف الصناعية غير المباشرة اللازمة على أساس الطاقة العادية للإنتاج.	حصة ملكية في أصل مشابه. في هاتين الحالتين، وبما أن العملية الإيرادية لم تكتمل ، فلا يعترف بمكسب أو خسارة في العملية. وعوضاً عن ذلك تكون تكلفة الأصل الجديد هي نفس القيمة المسجلة للأصل المتنازل عنه، علماً بأن القيمة العادلة للأصل المتسلم قد تعطي الدليل على أن هناك انخفاضاً في قيمة الأصل المتنازل عنه. وفي مثل هذه الحالات يجب تخفيض قيمة الأصل المتنازل عنه وتسجيل الأصل الجديد بهذه القيمة المخفضة. من أمثلة تبادل أصول مماثلة تبادل الطائرات أو الفنادق ومحطات الخدمات وممتلكات عقارية أخرى. وإذا تم شمول أصول أخرى في التبادل كالنقدية فإن هذا يدل على أن البندين المتبادلين ليس لهما القيمة العادلة.			العادلة للمجموعة الكاملة. **الأصل المقتنى عن طريق عمليات غير تبادلية :** ـ يجب قياس وإثبات تكلفة الأصل الثابت الذي يتم اقتناؤه نتيجة لعملية تحويل غير تبادلية مع غير المالكين على أساس القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه. **الأصل المقتنى عن طريق إنتاجه داخل المنشأة :** ـ يجب قياس وإثبات الأصل الثابت الذي تنتجه المنشأة بقصد استخدامه على أساس تكلفة المواد الخام أو المواد المنتجة مضافا إليها تكلفة التحويل والتشكيل التي تتكون من التكاليف الصناعية المباشرة وغير المباشرة والتكاليف الأخرى اللازمة ليصل الأصل إلى المكان المحدد له وبالحالة التي تجعله صالحا للاستعمال ، على أن : أ ـ تتبع المنشأة أسسا منتظمة لتوزيع التكاليف. ب- توزع التكاليف الصناعية غير المباشرة اللازمة على أساس الطاقة العادية للإنتاج. ج ـ تحمل الأصول الثابتة بجزء من	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
ج – تحمل الأصول الثابتة بجزء من التكاليف غير الصناعية المتعلقة بالفترة المالية وذلك إلى الحد الذي يكون لهذا الجزء علاقة واضحة بإيصال الأصل الثابت إلى المكان المحدد وبالحالة التي تجعله صالحا للاستعمال. – يتم إثبات الأصل الثابت الذي تنتجه المنشأة عندما يكون صالحا للاستخدام بالتكلفة أو القيمة العادلة أيهما أقل. ويحمل الفرق بين تكلفة الأصل وقيمته العادلة على الفترة المالية التي يصبح الأصل خلالها صالحا للاستعمال.				التكاليف غير الصناعية المتعلقة بالفترة المالية وذلك إلى الحد الذي يكون لهذا الجزء علاقة واضحة بإيصال الأصل الثابت إلى المكان المحدد وبالحالة التي تجعله صالحا للاستعمال. – يتم إثبات الأصل الثابت الذي تنتجه المنشأة عندما يكون صالحا للاستخدام بالتكلفة أو القيمة العادلة أيهما أقل. ويحمل الفرق بين تكلفة الأصل وقيمته العادلة على الفترة المالية التي يصبح الأصل خلالها صالحا للاستعمال.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الأصول الثابتة   الموضوع الرئيسي : قياس وإثبات الأصول الثابتة

الموضوع الفرعي : قياس وإثبات الأصل الثابت بعد اقتنائه

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب قياس الأصل الثابت المسجل وإظهاره في القوائم المالية للفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وفقا لتكلفته التاريخية بعد تعديلها بمجمع الاستهلاك. يجب قياس الأصل الذي تقرر المنشأة استبعاده بالبيع أو الاستغناء بقيمته التاريخية ، بعد استبعاد مجمع الاستهلاك، أو القيمة العادلة أيهما أقل. ويتم قياس وإثبات الخسائر والمكاسب كما يلي : أ – يتم احتساب المكاسب والخسائر الناتجة عن استبعاد الأصل سواء أكان بالبيع أو غير ذلك على أساس الفرق بين القيمة الدفترية وصافي المبلغ المتحصل من العملية. ب – يتم إثبات الخسائر غير المحققة الناتجة عن	بعد الاعتراف الأولي بالأصل يجب أن يظهر بند الأصول الثابتة بالتكلفة ناقصاً مجمع الاستهلاك وأية خسائر متراكمة نتيجة انخفاض القيمة. **المعالجة البديلة المسموح بها:** بعد الاعتراف الأولي بالأصل، يجب أن يظهر بند الأصول الثابتة بمبلغ إعادة التقييم التي تساوي القيمة العادلة بتاريخ إعادة التقييم ناقصاً أي مجمع استهلاك لاحق وأية خسائر متراكمة في انخفاض القيمة لاحقاً، ويجب أن تتم إعادة التقييم على أساس منتظم بشكل كاف بحيث لا تختلف القيمة المسجلة بصورة مادية عن تلك التي يمكن أن تتحدد باستخدام القيمة العادلة بتاريخ الميزانية. **إعادة التقييم:** تمثل القيمة العادلة للأراضي والمباني عادة قيمتها السوقية ويتم تحديد هذه القيمة عادة مقيمون مؤهلون مهنياً للقيام بهذه المهمة. القيمة العادلة لبنود الأصول الثابتة هي قيمها السوقية المحددة بالتقييم. وعندما لا	يحدد المعيار أساس قياس الأصل الثابت في القوائم المالية بالتكلفة التاريخية بعد تعديلها بمجمع الاستهلاك. بينما يتضمن المعيار الدولي أساسين للقياس: المعالجة الأساسية والتي تقضي بقياس الأصل في القوائم المالية بالتكلفة، والمعالجة البديلة وهي تسمح بإعادة تقويم الأصل الثابت بعد اقتنائه، مع إثبات الزيادة في القيمة نتيجة إعادة التقويم في حقوق الملكية كفائض إعادة التقويم وذلك بعد الاعتراف في قائمة المدخل بقيمة للفائض تعادل أي قيمة سبق الاعتراف بها كمصروف نتيجة انخفاض في قيمة الأصل عند إعادة تقويمه في السابق. أما في حالة تقويم الأصل بقيمة أقل فإن فرق إعادة التقويم يحمل أولاً	اختلاف محدود	– يجب قياس الأصل الثابت المسجل وإظهاره في القوائم المالية للفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وفقا لتكلفته التاريخية بعد استبعاد مجمع الاستهلاك. وإذا اتضح أن هناك انخفاضاً دائماً في قيمة الأصل فإنه يجب تخفيض القيمة الدفترية إلى مبلغ يعادل القيمة العادلة للأصل والاعتراف بالخسائر المترتبة على ذلك في قائمة الدخل عن الفترة المالية الجارية. ولا يجوز إعادة تقييم الأصل بقيمة تزيد عن قيمته الدفترية. – يجب قياس الأصل الذي تقرر المنشأة استبعاده بالبيع أو الاستغناء بقيمته التاريخية ، بعد استبعاد مجمع الاستهلاك ، أو القيمة العادلة أيهما أقل. ويتم قياس وإثبات الخسائر والمكاسب كما يلي : أ - يتم احتساب المكاسب والخسائر الناتجة عن استبعاد	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية أكثر ملاءمة للأسباب التالية: ١- أنه يتضمن أساساً واحداً لقياس الأصل بعد تاريخ الاقتناء، وبذلك يمكن من تحقيق خاصية القابلية للمقارنة بين القوائم المالية للمنشآت المختلفة. ٢- لا يسمح المعيار السعودي بإعادة تقويم الأصول بعد اقتنائها ويساعد ذلك في تحقيق الموضوعية في البيانات المحاسبية، وتجنب المشكلات المترتبة على على إعادة التقويم. ٣- يتطلب المعيار الدولي ضرورة إعادة

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
قرار استبعاد هذا الأصل فور اتخاذ قرار الاستبعاد ، وتحمل على دخل الفترة التي اتخذ فيها قرار الاستبعاد. ج – يتم إثبات الخسائر والمكاسب المحققة فور حدوثها. د – لا يتم إثبات المكاسب غير المحققة الناتجة عن قرار استبعاد الأصل أو الاستغناء عنه. يجب أن تتوقف المنشأة عن حساب الاستهلاك على الأصول الثابتة التي تقرر استبعادها فور اتخاذ قرار الاستبعاد. يجب توزيع تكلفة الأصل القابلة للاستهلاك على مدى العمر الإنتاجي للأصل باستخدام أكثر طرق الاستهلاك ملاءمة لأسلوب استهلاك المنشأة للمنافع الاقتصادية الكامنة في الأصل. ويحمل الاستهلاك على الفترة. يجب الالتزام بالفقرات (٦٨٤ – ٦٩٠) من متطلبات معيار العرض	يكون هناك دليل على القيمة السوقية بسبب الطبيعة المتخصصة للأصول الثابتة أو لأنها نادراً ما تباع، إلا كجزء من المنشأة المستمرة، فإنها تقيم بالقيمة الاستبدالية بعد الاستهلاك. تكرار إعادة التقييم تعتمد على مدى التغيير في القيمة العادلة لبنود الأصول الثابتة التي تجري إعادة تقييمها. فعندما تختلف القيمة العادلة للأصل المعاد تقييمه بصورة جوهرية عن القيمة المسجلة فإن الحاجة تدعو إلى إعادة تقييم أخرى. وربما تتعرض بعض الأصول الثابتة لتغيرات جوهرية وسريعة في قيمها العادلة مما يوجب إعادة التقييم سنوياً. ولكن لا يلزم مثل هذا التكرار في إعادة التقييم بالنسبة لبنود الأصول الثابتة التي تتعرض لتغيرات غير جوهرية في قيمها العادلة، بل قد تكفي إعادة تقييم كل ٣ أو ٥ سنوات. عندما يعاد تقييم أي بند من الأصول الثابتة فإن أي استهلاك متجمع بتاريخ إعادة التقييم يجب أن: أ) يعاد احتسابه بما يتناسب مع التغير في القيمة المسجلة الإجمالية للأصل بحيث تصبح القيمة المسجلة للأصل بعد إعادة التقييم مساوية لمبلغه المعاد تقييمه. تستخدم هذه الطريقة غالباً	على أي رصيد للفائض لنفس الأصل، وما زاد على ذلك يحمل على قائمة الدخل كمصروف. ولا يسمح المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية بإعادة تقويم الأصول. بالنسبة للأصول المستبعدة، يقضي المعيار الدولي بضرورة استبعادها من الميزانية بمجرد استبعادها نهائياً من الاستخدام وعدم وجود منافع مستقبلية متوقعة منها، ويتم الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر في قائمة الدخل عند التخلص منها. وبالنسبة للأصول التي استبعدت يحتفظ بها لحين التخلص منها فإنها يجب اختبارها مرة على الأقل كل سنة لتحديد ما إذا كان هناك انخفاض دائم في قيمتها مع الاعتراف بخسائر الانخفاض الدائم في قيمة الأصل في نفس الفترة. ويتفق في معالجته		الأصل سواء أكان بالبيع أو غير ذلك على أساس الفرق بين القيمة الدفترية وصافي المبلغ المتحصل من العملية. ب- يتم إثبات الخسائر غير المحققة الناتجة عن قرار استبعاد هذا الأصل فور اتخاذ قرار الاستبعاد ، ويُحمل على دخل الفترة التي اتخذ فيها قرار الاستبعاد. ج- يتم إثبات الخسائر والمكاسب المحققة فور حدوثها. د- لا يتم إثبات المكاسب غير المحققة الناتجة عن قرار استبعاد الأصل أو الاستغناء عنه. – يجب أن تتوقف المنشأة عن حساب الاستهلاك على الأصول الثابتة التي تقرر استبعادها فور اتخاذ قرار الاستبعاد. **الاستهلاك:** – يجب توزيع تكلفة الأصل القابل للاستهلاك على مدى العمر الإنتاجي للأصل باستخدام أكثر طرق الاستهلاك ملاءمة لنمط استخدام المنشأة للمنافع الاقتصادية الكامنة في الأصل. ويحمل الاستهلاك	تقدير العمر الإنتاجي للأصل دورياً مما يجعل عملية توزيع تكلفة الأصل على سنوات عمره الإنتاجي عملية تخضع لدرجة أكبر من الحكم الشخصي، وهو الأمر الذي يتجنبه المعيار السعودي. ٤- يميز المعيار السعودي بين التغيير في طريقة الاستهلاك والتغيير في التقديرات المحاسبية وهو ما يتفق مع ماورد في معيار العرض والإفصاح العام، والإطار الفكري للمحاسبة المالية. ولهذا يقترح استخدام النص الوارد في المعيار السعودي كأساس لصياغة النص المقترح.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
والإفصاح العام عند معالجة تغيير طريقة الاستهلاك. إذا استهلك الأصل بالكامل دفتريا ولا يزال يستخدم ، أو إذا تبين خلال فترة استخدام الأصل معلومات ذات تأثير على العمر الإنتاجي للأصل فيتعين معالجة التغير في العمر الإنتاجي كما يلي : أ ــ إذا نتج التغير في التقدير عن : ١- توفر معلومات جديدة لها تأثير على التقديرات المحاسبية السابقة لم تكن متاحة عند إقرار التقدير السابق. ٢- اكتساب المنشأة خبرة إضافية تتعلق بالأصل المعني. ٣- وقوع أحداث جديدة تؤدي إلى تغير أحد التقديرات. يعالج التغير في هذه الحالة باعتباره تغيراً في التقديرات المحاسبية وفقا لمتطلبات الفقرات (٦٩١، ٦٩٢، ٦٩٣ ، ٦٩٤ ، ٨٥١، ٨٥٢ ، ٨٥٣) من معيار العرض والإفصاح العام. ب ــ إذا نتج	عندما يتم إعادة تقييم الأصل من خلال استخدام رقم قياسي لتكلفة الاستبدال بعد الاستهلاك، أو ب) يلغى مقابل القيمة المسجلة الإجمالية للأصل ويتم تعديل المبلغ الصافي إلى مبلغ الأصل المعاد تقييمه، على سبيل المثال، تستخدم هذه الطريقة للمباني التي أعيد تقييمها إلى القيمة السوقية. ويشكل مبلغ التعديل الناشئ عن إعادة الاحتساب أو الإلغاء لمجمع الاستهلاك جزءاً من زيادة أو النقصان في المبلغ المسجل. عندما يعاد تقييم أحد بنود الأصول الثابتة فإنه يجب إعادة تقييم كامل الصنف الذي ينتمي إليه البند المعاد تقييمه. يمثل الصنف من الأصول الثابتة مجموعة الأصول المتشابهة في الطبيعة والاستخدام في أعمال المنشأة. وفيما يلي أمثلة لأصناف منفصلة: أ) الأراضي. ب) الأراضي والمباني. جـ) الآلات. د) السفن. هـ) الطائرات. و) السيارات. ز) الأثاث والتركيبات. ح) المعدات المكتبية. يعاد تقييم بنود الأصول الثابتة في صنف واحد معاً من أجل نجنب إعادة التقييم	للأصول المستبعدة إلى حد كبير مع ما ورد في المعيار السعودي، وإن كان الأخير لم يتطرق إلى الانخفاض الدائم في قيمة الأصل الثابت. ويتفق المعياران في ضرورة توزيع تكلفة الأصل الثابت على عمره الإنتاجي وإن كان المعيار الدولي يتطلب ضرورة إعادة تقدير العمر الإنتاجي للأصل دورياً، الأمر الذي لم يتطرق له المعيار السعودي. يميز المعيار السعودي بين التغيير في طريقة الاستهلاك والتغيير في التقديرات المحاسبية. وتختلف المعالجة المحاسبية لكل منهما وفقاً لما ورد في معيار العرض والإفصاح العام المعتمد في المملكة العربية السعودية. إلا أن المعيار الدولي يتطلب أن يعامل التغيير في طريقة الاستهلاك كتغيير في التقديرات المحاسبية وهو ما		على الفترة المالية. ــ يجب أن يعالج التغيير في طريقة الاستهلاك كتغير في السياسات المحاسبية وذلك وفقاً لما ورد في معيار العرض والإفصاح العام. ــ إذا قررت المنشأة تغيير التقديرات التي استخدمت كأساس لاحتساب استهلاك أصل، فإن هذا التغيير لا يعتبر إعادة تقييم للأصل، ويعالج كتغيير في التقديرات المحاسبية إذا كان ناتجاً عن توافر معلومات جديدة لها تأثير على التقديرات المحاسبية السابقة لم تكن متاحة عند إقرار التقدير السابق، أو وقوع أحداث جديدة تؤدي إلى تغيير في تقدير العمر الإنتاجي للأصل أو قيمته المقدرة في نهاية عمره الإنتاجي. ويعالج التغيير كتصحيح لخطأ إذا كان نتيجة معلومات كانت متاحة عند إقرار التقديرات السابقة إلا أنها لم تستخدم في حينه ولا تزال تستخدم. ــ يجب عدم إعادة تقويم الأصول الثابتة التي تم استهلاكها ولا تزال تستخدم، وإذا أستهلك الأصل بالكامل	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
التغير في التقدير عن معلومات كانت متاحة عند إقرار التقديرات المحاسبية السابقة إلا أنها لم تستخدم في حينه ؛ فيعالج التغير في هذه الحالة كتصحيح أخطاء في القوائم المالية، في ضوء الفقرات (٦٩٨، ٦٩٩، ٨٥٧) من معيار العرض والإفصاح العام. يجب رسملة المبالغ التي تنفق على الأصل الثابت بعد اقتنائه إذا ترتب عليها منافع اقتصادية مستقبلية تزيد من الأداء المعياري المقدر للأصل و/أو العمر الإنتاجي المقدر للأصل. أما المبالغ التي لا تنتج عنها منافع اقتصادية مستقبلية فيجب إثباتها كمصروف فور حدوثها	الانتقائية للأصول وإظهار مبالغ مختلطة من التكاليف والقيم بتواريخ مختلفة في القوائم المالية. ولكن يمكن أن يعاد تقييم صنف من الأصول بشكل متدرج شريطة إنهاء إعادة التقييم للنصف خلال فترة قصيرة من الزمن وأن تجرى إعادة التقييم باستمرار. عندما تزداد القيمة المسجلة للأصل نتيجة لإعادة التقييم، يجب أن تضاف الزيادة إلى حقوق الملكية تحت عنوان فائض إعادة التقييم، ولكن يجب الاعتراف بزيادة إعادة التقييم كدخل في حدود ما اعترف به كمصروف سابقاً نتيجة لانخفاض في إعادة التقييم لنفس الأصل. عندما يتم تخفيض قيمة الأصل المسجلة نتيجة لإعادة التقييم فإنه يجب الاعتراف بالتخفيض كمصروف. ولكن يجب تحميل أي تخفيض إعادة تقييم إلى فائض إعادة التقييم المتعلقة به في الحدود التي لا يتجاوز فيها التخفيض المبلغ المحتفظ به في فائض إعادة التقييم بخصوص ذلك الأصل. يمكن تحويل فائض إعادة التقييم في حقوق الملكية إلى الأرباح المبقاة مباشرة عندما يتحقق هذا الفائض، حيث يتحقق الفائض كاملاً عند إعفاء الأصل من	لا يتفق والإطار الفكري للمحاسبة المالية. يتفق المعياران السعودي والدولي في أنه يجب رسملة النفقات بعد الاقتناء إذا ترتب عليها منافع اقتصادية مستقبلية محتملة. وتعتبر أي نفقات أخرى لا تحقق هذا الشرط مصروفات تحمل على الفترة التي تتفق فيها.		دفتريا ولا يزال يستخدم ، وإذا تبينت خلال فترة استخدام الأصل معلومات ذات تأثير على العمر الإنتاجي للأصل فيجب معالجة التغير في العمر الإنتاجي باعتباره تغيراً في التقدير المحاسبي أو تصحيح خطأ في القوائم المالية وذلك كما يلي : أ - إذا نتج التغير في العمر الإنتاجي المقدر عن : ١- توافر معلومات جديدة لها تأثير على التقديرات المحاسبية السابقة لم تكن متاحة عند إقرار التقدير السابق. ٢- وقوع أحداث جديدة تؤدي إلى تغير أحد التقديرات. يعالج التغير في هذه الحالات كتغير في التقديرات المحاسبية وفقاً لمتطلبات معيار العرض والإفصاح العام. ب- إذا نتج التغير في التقدير عن معلومات كانت متاحة عند إقرار التقديرات المحاسبية السابقة إلا انها لم تستخدم في حينه ؛ فيعالج التغير في هذه الحالة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	الخدمة أو بيعه. ولكن بعض الفائض يمكن أن يتحقق مع استخدام المنشأة للأصل، وفي هذه الحالة يكون المبلغ المتحقق هو الفرق بين الاستهلاك على أساس مبلغ إعادة التقييم المسجل للأصل والاستهلاك بناء على تكلفة الأصل الأساسية. ولا يتم التحويل من فائض إعادة التقييم إلى الأرباح المبقاة من خلال قائمة الدخل. تعالج التأثيرات على ضرائب الدخل من إعادة تقييم الأصول الثابتة، إن وجدت، بموجب المعيار المحاسبي الدولي الثاني عشر، "المحاسبة عن ضرائب الدخل". تضاف النفقات اللاحقة المتعلقة بالأصول الثابتة التي تم الاعتراف بها إلى المسجلة للأصل إذا كان من المحتمل أن منافع اقتصادية مستقبلية زيادة عن تلك المقدرة أصلاً كأداء معياري للأصل الموجود سوف تتدفق إلى المنشأة. جميع النفقات اللاحقة الأخرى يجب أن يعترف بها كمصروف في الفترة التي تم تحملها فيها. يعترف بالنفقات اللاحقة على الأصول الثابتة كأصل فقط عندما تؤدي النفقة إلى تحسينات في حالة الأصول تفوق مستوى الأداء المقدر لها أصلاً. من أمثلة التحسينات التي تؤدي إلى			كتصحيح أخطاء في القوائم المالية وفقا لمتطلبات معيار العرض والإفصاح العام. **النفقات بعد الاقتناء:** ـ يجب رسملة المبالغ التي تنفق على الأصل الثابت بعد اقتنائه إذا ترتب عليها منافع اقتصادية مستقبلية تزيد من الأداء المعياري المقدر للأصل و/أو العمر الإنتاجي المقدر للأصل. أما المبالغ التي لا تنتج عنها منافع اقتصادية مستقبلية فيجب إثباتها كمصروف فور حدوثها.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	زيادة في المنافع الاقتصادية المستقبلية ما يلي: أ) تعديل بند في المصانع لزيادة عمره الإنتاجي بما في ذلك الزيادة في طاقته. ب) تحديث في أجزاء آلة لتحقيق تحسينات جوهرية في نوعية الإنتاج. جـ) تبني عمليات إنتاجية جديدة تمكن المنشأة من تخفيض نفقات التشغيل بشكل كبير مما كانت مقدرة عليه في السابق. تصرف نفقات الإصلاح والصيانة على الأصول الثابتة لإعادتها إلى الوضع الذي كانت عليه أو للحفاظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تتوقع المنشأة الحصول عليها من مستوى الأداء المقدر أصلاً للأصل. بهذه الصفة يعتبر كمصروف عند إنفاقها. فمثلاً تعتبر تكلفة الخدمات أو الإصلاح المتعلقة بالأصول الثابتة عادة كمصروف حيث أنها تعمل على استعادة مستوى الأداء المقدر أصلاً وليس على زيادته. تعتمد المعالجة المحاسبية للنفقات اللاحقة لاقتناء الأصول الثابتة على الظروف التي تؤخذ في الحساب عند القياس الأولي والاعتراف ببنود الأصول الثابتة وما إذا كانت النفقات اللاحقة قابلة للاسترداد. على سبيل المثال إذا كانت				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	القيمة المسجلة لبند الأصول الثابتة تأخذ في الاعتبار خسارة في المنافع الاقتصادية، وكانت النفقات اللاحقة تعيد المنافع الاقتصادية المتوقعة إلى الأصل فإنه يجب رسملة هذه النفقات اللاحقة على أن لا تتجاوز القيمة المسجلة قيمة الأصل القابلة للاسترداد. وهذا هو نفس الواقع عندما يعكس سعر شراء الأصل تعهد المنشأة لتكبد نفقات في المستقبل لوضع الأصل في حالة تشغيل. مثال ذلك يمكن أن يكون تملك بناء يحتاج للتجديد، حيث تضاف النفقات اللاحقة إلى القيمة المسجلة للأصل على أن لا تتعدى ما يمكن استرداده من خلال الاستخدام المستقبلي للأصل. قد تحتاج أجزاء رئيسية من بنود الأصول الثابتة إلى استبدال على فترات منتظمة. مثال ذلك الفرن يحتاج لإعادة تبطين بعد عدد من ساعات الاستخدام أو كما هو الحال في الطائرة حيث تتطلب المقاعد والمطابخ الاستبدال عدة مرات خلال عمر الطائرة. لذلك يحاسب على هذه الأجزاء كأصول منفصلة لأن لها أعماراً اقتصادية مختلفة عن أعمار بنود الأصول الثابتة التي تتعلق بها. لذلك، وشريطة تحقق				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	معايير الاعتراف، فإنه يتم حساب النفقات المتكبدة في استبدال وتجديد جزء من أجزاء الأصل كشراء لأصل منفصل ويشطب الأصل المستبدل. **الاستهلاك:** يجب توزيع القيمة القابلة للاستهلاك لبند الأصول الثابتة بطريقة منتظمة خلال حياته الإنتاجية. ويجب أن تعكس طريقة الاستهلاك نمط استخدام المنشأة للمنافع الاقتصادية في الأصل، ويجب الاعتراف باستهلاك كل فترة كمصروف إلا إذا تم تضمينه في القيمة المسجلة لأصل آخر. كلما استخدمت المنشأة المنافع الاقتصادية في الأصل، انخفضت القيمة المسجلة له من خلال تحمل مصروف الاستهلاك، ويتم تحمل عبء الاستهلاك حتى لو كانت قيمة الأصل تزيد عن مبلغه المسجل. تستهلك المنشأة المنافع الاقتصادية المتضمنة في الأصول الثابتة أساساً من خلال الاستخدام. إلا أن هناك عوامل أخرى مثل التقادم التقني أو التلف أو مضي المدة أثناء بقاء الأصل غير عامل ينتج عنها غالباً تراجع في المنافع الاقتصادية التي كان من المتوقع توافرها في الأصل. لذلك فإنه يجب أخذ كافة العوامل التالية في				

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	**المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)**	**المعايير المعتمدة في السعودية**
				الاعتبار عند تحديد الحياة الإنتاجية للأصل: أ) الاستخدام المتوقع للأصل من قبل المنشأة ويقدر هذا الاستخدام بالرجوع إلى الطاقة المتوقعة للأصل أو وحدات الإنتاج المتوقعة. ب) الاهتراء والتلف المادي المتوقع، والذي يعتمد على عوامل تشغيلية مثل عدد الورديات التي يستخدم فيها الأصل وبرنامج الصيانة والإصلاح لدى المنشأة والعناية والصيانة للأصل المتوقف عن العمل. جـ) التقادم التقني الناشئ عن تغيرات أو تحسينات في الإنتاج أو التغير في طلب السوق على الناتج أو الخدمة التي يقدمها الأصل. د) المحددات القانونية أو ما شابهها على استخدام الأصل، مثل انتهاء عقود إيجار الأصول المتعلقة بها. تتحدد الحياة الإنتاجية للأصل بموجب المنفعة المتوقعة منه للمنشأة. فقد تكون سياسة إدارة المنشأة التخلص من الأصل بعد وقت محدد أو بعد استهلاك جزء معين من المنافع الاقتصادية المتضمنة فيه. لذلك قد يكون العمر الإنتاجي للأصل أقل من عمره الاقتصادي. وعليه فإن تقدير العمر الإنتاجي للبند من الممتلكات والمصانع والمعدات هي	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				مسألة تقديرية تعتمد علـى تجربة المنشأة مع أصـول مشابهة. يجب التعامل مع الأراضي والمباني كأصول منفصلة للأغراض المحاسبية حتـى لو تم الحصول عليهما معاً. فالأرض ليس لهـا حيـاة محدودة لذلك لا تـستهلك. بينما للأبنية حياة محـدودة ولذلك فهي قابلة للاستهلاك. إن الزيادة في قيمة الأرض التي تقف عليها المبـاني لا تؤثر فـي تحديـد العمـر الإنتاجي للمباني. تتحـدد القيمـة القابلـة للاستهلاك بعد طرح القيمة المتبقية للأصل. في الواقع العملي غالباً ما تكون القيمة المتبقية للأصل غير مهمة، وعليه فإنها غير مهمة فـي احتـساب القيمـة القابلـة للاستهلاك. عندما يتم اتباع طريقة المعالجة الأساسـية وتكون القيمة المتبقية مهمة فإنه يجري تقـديرها عنـد تـاريخ الحـصول علـى الأصل ولا يـتم زيادتهـا لاحقاً عند زيادة الأسـعار. ولكن عندما يتم تبني طريقة المعالجة البديلة المـسموح بها فيتم عمل تقدير جديـد في أي تاريخ إعادة تقيـيم لاحق للأصل. يعتمد التقدير على القيمة المتبقية السائدة بتاريخ التقـدير لأصـول أخرى وصلت إلى نهايـة أعمارها الإنتاجية والتي تم تـشغيلها تحـت ظـروف	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				مشابهة لتلك التي سيستخدم الأصل فيها. يمكن استخدام العديد من طرق الاستهلاك لتوزيع قيمة الأصل القابلة للاستهلاك بطريقة منتظمة خلال عمره الإنتاجي. تشمل هذه الطرق طريقة القسط الثابت وطريقة الرصيد المتناقص وطريقة مجموع الوحدات. تؤدي طريقة القسط الثابت إلى عبء ثابت خلال عمر الأصل الإنتاجي. وتؤدي طريقة الرصيد المتناقص إلى عبء متناقص خلال عمر الأصل الإنتاجي. بينما تؤدي طريقة مجموع الوحدات إلى عبء يعتمد على الاستخدام أو الإنتاج المتوقع. تعتمد الطريقة المنتجة لأصل معين على النمط المتوقع للمنافع الاقتصادية وتطبق بثبات من فترة لأخرى، إلا إذا كان هناك تغير في نمط المنافع الاقتصادية المتوقعة من الأصل. يعترف عادة بعبء الاستهلاك للفترة كمصروف، ولكن في بعض الظروف تستخدم المنشأة المنافع الاقتصادية المتضمنة في الأصل في إنتاج أصول أخرى وليس تكبد مصروف. في هذه الحالة يمثل عبء الاستهلاك جزءاً من تكاليف الأصل الآخر ويكون جزءاً	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				من قيمته المسجلة. على سبيل المثال استهلاك المصانع والمعدات يدخل في تكلفة تحويل المخزون وبشكل مشابه فإن استهلاك الأصول الثابتة المستخدمة لأغراض التطوير يمكن أن يدخل في تكلفة أصل غير ملموس معترف به. **مراجعة العمر الإنتاجي:** يجب إعادة النظر بالعمر الإنتاجي لبنود الأصول الثابتة بشكل دوري، فإذا اختلفت التوقعات بشكل مهم عن التقديرات السابقة عندئذ يجب تعديل عبء الاستهلاك للفترة الحالية والفترات المستقبلية. قد يتضح خلال حياة الأصل أن تقدير عمره الإنتاجي أصبح غير مناسب، فعلى سبيل المثال قد يجري تمديد الحياة الإنتاجية بفعل نفقات لاحقة على الأصل تحسن حالته أكثر من مستوى الأداء المقدر له أصلاً. وفي المقابل قد يؤدي حدوث تغيرات تقنية أو تغيرات في سوق الإنتاج إلى تخفيض العمر الإنتاجي للأصل. في مثل هذه الحالات يعدل العمر الإنتاجي، وتبعاً لذلك، يعدل معدل الاستهلاك للفترة الحالية والفترات المستقبلية. تؤثر كذلك سياسة المنشأة في الإصلاح والصيانة على العمر الإنتاجي للأصل، فقد تؤدي السياسة إلى إطالة في	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				العمر الإنتاجي للأصل أو زيادة في قيمته المتبقية. لكن تبني مثل هذه السياسة لا يلغي الحاجة لإثبات الاستهلاك. **مراجعة طريقة الاستهلاك** يجب إعادة النظر بطريقة الاستهلاك المطبقة على الأصول الثابتة دورياً، وإذا كان هناك تغير مهم في نمط المنافع الاقتصادية المتوقعة من هذه الأصول فيجب تغيير الطريقة لتعكس التغير في النمط. وعندما يكون التغير في طريقة الاستهلاك ضرورياً فإنه يجب المحاسبة عن هذا التغير كتغير في التقدير المحاسبي وتعديل عبء الاستهلاك للفترة الحالية والفترات القادمة. التوقف عن العمل والاستبعادات: يجب حذف الأصل الثابت من الميزانية عند استبعاده، أو عندما يسحب نهائياً من الاستخدام ولا يتوقع تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية من هذا الاستبعاد. يجب احتساب المكاسب أو الخسائر الناشئة عن توقف بند من الأصول الثابتة عن الخدمة أو التخلص منه بالفرق بين صافي المتحصلات المقدرة من الاستبعاد والقيمة المسجلة للأصل، ويجب الاعتراف بالفرق كدخل أو مصروف في قائمة الدخل.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	عندما يجري تبادل بند من بنود الأصول الثابتة بأصل مماثل فإن تكلفة الأصل المتسلم تساوي القيمة المسجلة للأصل المتنازل عنه ولا ينتج عن ذلك كسب أو خسارة. الأصول الثابتة التي أخرجت من الخدمة الفعلية للاحتفاظ بها لحين التخلص منها تقيم بالقيمة المسجلة في تاريخ إخراج الأصل من الخدمة الفعلية. وتختبر المنشأة الأصل على الأقل في نهاية كل سنة مالية لمعرفة انخفاض القيمة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين – انخفاض قيمة الموجودات، وتعترف بأي خسارة في انخفاض القيمة تبعاً لذلك.				

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الأصول الثابتة **الموضوع الرئيسي : قياس واثبات الأصول الثابتة**

الموضوع الفرعي : تكاليف التمويل

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب رسملة تكاليف التمويل المرتبطة مباشرة بالأصل الثابت الذي يتطلب إنشاؤه أو إنتاجه ليكون صالحا للاستخدام ، فترة زمنية طويلة ، واعتبار تكلفة التمويل جزءا من	يجب الاعتراف بتكاليف الاقتراض كمصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها. بموجب المعالجة الأساسية يعترف بتكاليف الاقتراض كمصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها بغض النظر عن كيفية استخدام الاقتراض. يجب أن تفصح القوائم	خصصت المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية) تكلفة الاقتراض بمعيار مستقل وهو المعيار رقم (٢٣). ويحدد هذا المعيار معالجة أساسية لتكاليف التمويل	اختلاف محدود	ـ جب رسملة تكاليف التمويل المرتبطة مباشرة بالأصل الثابت الذي يتطلب إنشاؤه أو إنتاجه ليكون صالحا للاستخدام ، فترة زمنية طويلة، واعتبار تكلفة التمويل جزءا من تكلفة ذلك الأصل إذا	نظراً للمشكلات التي يمكن أن تنجم عن وجود معالجة أساسية وأخرى بديلة والتي قد تؤثر على قابلية القوائم المالية للمقارنة، والمشاكل التي قد تترتب على

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تكلفة ذلك الأصل إذا توافرت الشروط التالية مجتمعة : أ - بدء الإنفاق الفعلي على الأصل. ب- تحمل المنشأة لتكاليف التمويل. ج- استمرار النشاط اللازم لجعل الأصل صالحا للاستخدام. يجب أن تتوقف المنشأة عن رسملة تكاليف التمويل عندما يتوقف العمل في إنشاء أو إنتاج الأصل لمدة طويلة ، ما لم يكن هذا التوقف أمراً معتاداً لإنشاء أو إنتاج الأصل. يجب أن تتوقف المنشأة عن رسملة تكاليف التمويل عندما تكون كافة النشاطات اللازمة لإعداد الأصل ليصبح صالحا للاستعمال قد اكتمل بشكل جوهري. يجب أن تتوقف رسملة تكاليف التمويل لكل جزء من أجزاء الأصل عند اكتمال ذلك الجزء من الأصل إذا كان كل جزء من هذه الأجزاء قابلا للاستخدام أثناء سير	المالية عن السياسة المحاسبية المتبعة لمعالجة تكاليف الاقتراض. **المعالجة البديلة المسموح بها :** يجب الاعتراف بتكاليف الاقتراض كمصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها باستثناء ما يتم رسملتها بموجب الفقرة التالية مباشرة. تكاليف الاقتراض التي تعزى مباشرة إلى تملك أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل يجب رسملتها كجزء من تكلفة ذلك الأصل. ويجب تحديد مبلغ تكاليف الاقتراض المؤهل لرسملته بموجب هذا المعيار. بموجب المعالجة البديلة المسموح بها، يتم إدخال تكاليف الاقتراض التي تعزى مباشرة إلى تملك أو إنشاء أو إنتاج الأصل المؤهل ضمن تكلفة ذلك الأصل. ويتم رسملة تكاليف الاقتراض هذه كجزء من تكلفة الأصل عندما يكون من المحتمل أن تنتج عنها فائدة اقتصادية مستقبلية للمنشأة ويمكن قياس التكلفة بشكل موثوق. ويتم الاعتراف بتكاليف الاقتراض الأخرى كمصروف في الفترة التي يتم تكبدها. **تكاليف الاقتراض المؤهلة للرسملة:** تكاليف الاقتراض التي	وذلك باعتبارها مصروفاً يحمل على الفترة التي ينفق فيها. وتضمن المعيار معالجة بديلة مسموح بها وتتضمن رسملة تكاليف الاقتراض التي تنتج عن تلك أو إنشاء أو إنتاج أصل كجزء من تكلفة هذا الأصل. وعلى الرغم من أن المعالجة المحاسبية البديلة المسموح بها في هذا المعيار تتفق في معظمها مع المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية إلا أنهما يختلفان فيما يلي: ١- يلزم المعيار المعتمد في السعودية المنشآت بمعالجة محددة لتكاليف التمويل إذا توافرت شروط معينة بينما يترك المعيار الدولي للمنشأة الخيار بين المعالجة الأساسية ومعالجة بديلة مسموح بها وهو يخلق بذلك مشكلة أساسية عند مقارنة القوائم المالية لشركات تستخدم المعالجة البديلة وتلك التي تستخدم		توافرت الشروط التالية مجتمعة : أ - بدء الإنفاق الفعلي على الأصل. ب- تحمل المنشأة لتكاليف التمويل. ج- استمرار النشاط اللازم لجعل الأصل صالحا للاستخدام. ـ جب أن تتوقف المنشأة عن رسملة تكاليف التمويل عندما يتوقف العمل في إنشاء أو إنتاج الأصل لمدة طويلة ، ما لم يكن هذا التوقف أمراً معتاداً لإنشاء أو إنتاج الأصل. ـ يجب أن تتوقف المنشأة عن رسملة تكاليف التمويل عندما تكون كافة النشاطات اللازمة لإعداد الأصل ليصبح صالحا للاستعمال قد اكتملت بشكل جوهري. ـ يجب أن تتوقف رسملة تكاليف التمويل لكل جزء من أجزاء الأصل عند اكتمال ذلك الجزء من الأصل إذا كان كل جزء من هذه الأجزاء قابلا للاستخدام أثناء سير العمل في إنشاء أو إنتاج باقي أجزاء الأصل. ـ يجب تخفيض تكلفة التمويل التي يتعين	إدراج مكاسب أو خسائر أسعار صرف العملات الأجنبية، يعتبر النص الوارد في المعيار السعودي هو الأكثر ملاءمة. وذلك بالإضافة إلى وضوح النص واتساقه مع باقي نصوص معيار الأصول الثابتة. ولذلك يقترح استخدام النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية، بعد إجراء بعض التعديلات اللفظية لزيادة الإفصاح وحتى تكون المصطلحات المستخدمة متسقة مع ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
العمل في إنشاء أو إنتاج باقي أجزاء الأصل. يجب تخفيض تكلفة التمويل التي يتعين رسملتها بأي إيرادات تحققها المنشأة عن استثمارها المؤقت للأموال المقترضة. تحسب تكاليف التمويل التي يتعين رسملتها بتطبيق معدل الرسملة على متوسط المبالغ التي أنفقت على الأصل خلال الفترة ، على ألا تتجاوز مصاريف التمويل المرسملة خلال الفترة إجمالي مصاريف التمويل التي تحملتها المنشأة خلال تلك الفترة.	تعزى مباشرة إلى تملك أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل هي تكاليف الاقتراض التي كان يمكن تجنبها لو لم يتم الاتفاق على الأصل المؤهل، وعندما تقترض المنشأة أموالاً خصيصاً لغرض الحصول على أصل مؤهل محدد، فإن تكاليف الاقتراض التي تعزى مباشرة لذلك الأصل المؤهل يمكن تحديدها بسهولة. قد يكون من الصعب تحديد علاقة مباشرة بين عملية اقتراض معينة وأصل مؤهل وتحديد الاقتراض الذي كان يمكن خلافاً لذلك تجنبه. تحدث هذه الصعوبة على سبيل المثال، عندما يتم تنسيق نشاط الاقتراض بشكل مركزي. كما تنشأ الصعوبات كذلك عندما تستخدم المجموعة أدوات دين متعددة لاقتراض الأموال بأسعار فائدة مختلفة وثم تقرضها على أساس مختلف للمنشآت الأخرى في المجموعة تنشأ تعقيدات أخرى من خلال استخدام قروض محددة أو مربوطة بالعملات الأجنبية عندما تعمل المجموعة في اقتصاديات ذات تضخم مرتفع، ومن التقلب في أسعار الصرف، لذلك يعتبر تحديد مبلغ تكاليف الاقتراض التي تعزى مباشرة إلى تملك الأصل المؤهل أمراً صعباً،	المعالجة الأساسية. ٢- يجيز المعيار الدولي رسملة فروق العملات الأجنبية وهو بذلك يخلق مشكلة أساسية في تحديد تكلفة للأصل الثابت. ٣- تعريف تكلفة التمويل في المعيار الدولي هو تعريف واسع، ومن ثم يمكن أن تتيح المعالجة البديلة رسملة تكلفة تزيد عن تلك التي يسمح بها المعيار المعتمد في السعودية (مثل رسملة مكاسب أو خسائر أسعار الصرف). ويتفق المعياران في الجوانب الأخرى المتعلقة بالقياس والإثبات.		رسملتها بأي إيرادات تحققها المنشأة عن استثمارها المؤقت للأموال المقترضة. ـ تحسب تكاليف التمويل التي يتعين رسملتها بتطبيق معدل الرسملة على متوسط المبالغ التي أنفقت على الأصل خلال الفترة ، على ألا تتجاوز تكلفة التمويل المرسملة خلال الفترة إجمالي تكلفة التمويل التي تحملتها المنشأة خلال تلك الفترة.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	ويتطلب ممارسة للحكم الشخصي. يتم تحديد مبلغ تكاليف الاقتراض القابلة للرسملة على الأصل المؤهل على أساس تكاليف الاقتراض الفعلية المتكبدة على ذلك الاقتراض مطروحاً منها أي دخل ناتج عن الاستثمار المؤقت للأموال المقترضة وذلك في حدود الاقتراض بشكل خاص لغرض الحصول على أصل مؤهل. قد ينتج عن الترتيبات التمويلية لأصل مؤهل أن تحصل المنشأة على أموال مقترضة وتتكبد تكاليف اقتراض متعلقة بذلك قبل استخدام كل أو بعض الأموال المقترضة للأصل المؤهل، في مثل هذه الظروف يتم استثمار الأموال مؤقتاً بانتظار أنفاقها على الأصل المؤهل، عند تحديد المبلغ المؤهل للرسملة خلال الفترة من تكاليف الاقتراض يجب طرح أي دخل استثمار اكتسب على هذه الأموال من تكاليف الاقتراض المتكبدة. عندما تقترض الأموال بشكل عام وتستخدم لغرض الحصول على أصل مؤهل، فإن المبلغ المؤهل للرسملة من تكاليف الاقتراض يجب أن يحدد بواسطة تطبيق معدل رسملة على النفقات على ذلك الأصل. يكون				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	معدل الرسملة هو المتوسط المرجح لتكاليف الاقتراض المطبقة على افتراضات المنشأة القائمة خلال الفترة عدا الاقتراض الذي يتم خصيصاً للحصول على أصل مؤهل. ويجب أن لا يزيد مبلغ تكاليف الاقتراض المرسمل خلال الفترة عن مبلغ تكاليف الاقتراض المتكبدة خلال الفترة. في بعض الظروف يكون من المناسب شمل جميع قروض الشركة الأم والشركات التابعة لها عند احتساب المعدل المرجح لتكاليف الاقتراض، وفي أحيان أخرى يكون من المناسب أن تستخدم كل شركة تابعة معدل مرجح لتكاليف الاقتراض المناسب لاقتراضها الخاص. **بدء الرسملة:** يجب أن تبدأ رسملة تكاليف الاقتراض كجزء من تكلفة الأصل المؤهل عندما: أ) يجري تكبد النفقات على الأصل. ب) يجري تكبد تكاليف الاقتراض، و جـ) تكون الأنشطة اللازمة لإعداد الأصل لاستخدامه المقصود أو البيع قيد التنفيذ. تتضمن النفقات على الأصل المؤهل فقط النفقات التي نجم عنها دفعات نقدية أو تحويل أصول أخرى أو اقتراض التزامات تحمل				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	فائدة يجري تخفيض النفقات بأية دفعات إنجاز متسلمة وهبات متسلمة فيما يتعلق بالأصل. إن متوسط القيمة المسجلة للأصل خلال الفترة بما في ذلك تكاليف الاقتراض المرسملة سابقاً تمثل عادة تقديراً معقولاً للنفقات التي يطبق عليها معدل الرسملة في تلك الفترة. تضم الأنشطة الضرورية لإعداد الأصل للاستخدام المقصود أو البيع أكثر من مجرد بنائه المادي، فهي تشمل العمل التقني والإداري قبل بدء البناء المادي للأصل، مثل النشاطات المتعلقة بالحصول على الرخص قبل بدء البناء المادي للأصل، ولكن هذه الأنشطة لا تشمل الاحتفاظ بالأصل عندما لا يكون هناك إنتاج أو تطوير يغير من حالة الأصل. على سبيل المثال، ترسمل تكاليف الاقتراض المتكبدة في الفترة التي تكون أنشطة تطوير الأرض سائرة أثناءها، ولكن لا يتم رسملة تكاليف الاقتراض المتكبدة أثناء اقتناء الأرض بغرض البناء عليها مادام لا يوجد أي نشاط تطوير متعلق بذلك. **التوقف المؤقت عن الرسملة :** يجب التوقف مؤقتاً عن رسملة تكاليف الاقتراض				

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				خلال الفترات الطويلة التي تحدث خلالها إعاقة للتطوير الفعلي. قد يتم تحمل تكاليف اقتراض خلال فترة طويلة من التوقف عن الأنشطة الضرورية لإعداد الأصل لاستخدامه المقصود أو للبيع. تعد مثل هذه التكاليف تكاليف احتفاظ بأصول تامة جزئياً ولا تكون مؤهلة للرسملة، إلا أن رسملة تكاليف الاقتراض لا تتوقف عادة خلال الفترة التي تنفذ فيها الأعمال التقنية والإدارية الجوهرية، كما لا تتوقف رسملة تكاليف الاقتراض في فترة التأخير المؤقت الضرورية كجزء من إجراءات إعداد الأصل لاستخدامه المقصود أو للبيع، على سبيل المثال، تستمر الرسملة خلال الفترة الإضافية اللازمة لنضوج المخزون أو الفترة الإضافية التي يؤدي ارتفاع منسوب المياه خلالها إلى إعاقة بناء جسر، إذا كانت مستويات المياه العالية أمراً طبيعيّاً خلال فترة الإنشاء في ذلك الأقليم الجغرافي. **توقف الرسملة:** يجب التوقف عن رسملة تكاليف الاقتراض عندما تستكمل بشكل جوهري كافة النشاطات الضرورية لإعداد الأصل المؤهل للاستخدام المقصود أو	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	البيع. يكون الأصل عادة جاهزاً لاستخدامه المقصود أو البيع عند اكتمال البناء الفعلي للأصل حتى لو كان العمل الإداري الروتيني سيستمر. إذا كانت التعديلات البسيطة، مثل ديكور العقار حسب مواصفات المشتري أو المستخدم ما تزال مطلوبة فإن هذا يدل على أن كافة النشاطات قد تمت فعلياً. عندما يتم إكمال صنع الأصل المؤهل على أجزاء بحيث يمكن استخدام كل جزء وحده بينما يستمر العمل على الأجزاء الأخرى، فإن رسملة تكاليف الاقتراض يجب أن تتوقف عندما تستكمل بشكل جوهري كافة النشاطات الضرورية لإعداد ذلك الجزء للاستخدام أو البيع. يعتبر مجمع الأعمال المؤلف من عدة مباني والذي يمكن استخدام كل مبنى فيه أفرادياً مثال على أصل مؤهل كل جزء فيه قابل للاستخدام بينما يستمر العمل على الأجزاء الأخرى. ومثال الأصل المؤهل الذي يجب أن يكون كاملاً قبل أن يتم استخدام أي جزء منه هو المصنع الذي يحتوي على عدة عمليات صناعية تتم بشكل متتابع في أجزاء مختلفة من المصنع في نفس الموقع،				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	مثل مصنع الفولاذ.				

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الأصول الثابتة — **الموضوع الرئيسي : العرض**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة فى السعودية	المعايير المعتمدة فى بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تدرج الأصول الثابتة كمجموعة في صلب قائمة المركز المالي ضمن الأصول غير المتداولة وتصنف حسب طبيعتها إلى بنود إما في صلب قائمة المركز المالي أو ضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية. ويجب طرح مجمع الاستهلاك من تكلفة الأصول التي ترتبط بها	لم يتضمن المعيار الدولي أي نص لذلك.	لم يتضمن المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون متطلبات محددة لعرض الأصول الثابتة واكتفى بما ورد في معيار العرض العام. بينما ورد نص واضح في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية وهو ضروري لاكتمال هيكل معيار الأصول الثابتة.	فرق جوهري	تدرج الأصول الثابتة كمجموعة في صلب قائمة المركز المالي ضمن الأصول غير المتداولة وتصنف حسب طبيعتها إلى بنود إما في صلب قائمة المركز المالي أو ضمن الإيضاحات المرفقة بالقوائم المالية. ويجب طرح مجمع الاستهلاك من تكلفة الأصول التي ترتبط بها	لم يتضمن المعيار الدولي أي نص يتعلق بعرض الأصول الثابتة ويعتبر النص الوارد في المعيار السعودي كافياً لاستكمال هيكل معيار الأصول الثابتة.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الأصول الثابتة **الموضوع الرئيسي : الإفصاح**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب أن تفصح القوائم المالية عما يأتي : ١- السياسات المحاسبية المستخدمة لقياس وإثبات الأصول الثابتة وعرضها في القوائم المالية. ٢- طرق الاستهلاك المستخدمة. ٣- الأعمار الإنتاجية للأصول الثابتة ومعدل استهلاكها. ٤- التغيرات في القيمة الدفترية التي حدثت خلال الفترة المالية بما في ذلك : أ- الرصيد الافتتاحي للتكلفة. ب- الإضافات. ج- الاستبعادات. د- الأصول التي تم اقتناؤها عن طريق دمج المنشآت. هـ- التخفيضات في التكلفة التاريخية. و- الاستهلاك المحمل للفترة. ز- مجمع	يجب الإفصاح في القوائم المالية لكل نوع من الأصول الثابتة عما يلي: أ) أسس القياس المستخدمة لتحديد إجمالي المبلغ المسجل، وعندما يستخدم أكثر من أساس فإنه يجب الإفصاح عن إجمالي المبلغ المسجل بموجب ذلك الأساس في كل تصنيف. ب) طرق الاستهلاك المستخدمة. جـ) الأعمار الإنتاجية أو معدلات الاستهلاك المستخدمة. د) إجمالي المبلغ المسجل والاستهلاك المتراكم مجمعة مع خسائر انخفاض القيمة المجمعة في بداية الفترة وفي نهايتها. هـ) التسوية ما بين المبلغ المسجل في أول الفترة وفي نهايتها مظهراً: ١ – الإضافات. ٢ – الاستبعادات. ٣ – التملك من خلال اندماج الأعمال. ٤ – الزيادة أو الانخفاضات خلال الفترة الناجمة من إعادة التقييم، ومن خسائر انخفاض القيمة المعترف بها أو المعكوسة مباشرة في حقوق الملكية بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثون –	يحدد معيار الأصول الثابتة المعتمد في المملكة العربية السعودية متطلبات الإفصاح الخاصة بالأصول الثابتة وهي تعتبر شاملة لجميع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها بحيث تعبر القوائم المالية بعدالة ووضوح عن قيم الأصول الثابتة ومدى سيطرة المنشأة على المنافع المتوقعة منها. وتضمن معيار الاستهلاك المعتمد في بعض دول مجلس التعاون متطلبات للإفصاح اشتملت على بعض المتطلبات الواردة في عدد من المعايير الدولية الأخرى. الأمر الذي قد يجعل الإفصاح مغالى فيه. وقد يخلق بعض الخلط لدى قراء القوائم المالية ولذلك يعتبر النص الوارد في المعيار السعودي هو الأكثر ملاءمة ووضوحاً.	اختلاف محدود	– جب أن تفصح القوائم المالية عما يلي : أ - السياسات المحاسبية المستخدمة لقياس وإثبات الأصول الثابتة وعرضها في القوائم المالية. ب-طرق الاستهلاك المستخدمة. ج-الأعمار الإنتاجية للأصول الثابتة ومعدل استهلاكها. د- التغييرات في القيمة الدفترية التي حدثت خلال الفترة المالية بما في ذلك : - الرصيد الافتتاحي للتكلفة. - الإضافات. - الاستبعادات. - الأصول التي تم اقتناؤها عن طريق دمج المنشآت. - التخفيضات في التكلفة التاريخية. - الاستهلاك المحمل للفترة. - مجمع الاستهلاك في بداية ونهاية الفترة المالية. هـ- الأصول الثابتة التي عليها قيود بما في ذلك طبيعة وقيمة تلك	نظراً لوضوح النص الوارد في معيار الأصول الثابتة السعودي واشتماله على المتطلبات الضرورية للإفصاح عن الأصول الثابتة في القوائم المالية فإنه يعتبر هو النص الأكثر ملاءمة.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الاستهلاك في بداية ونهاية الفترة المالية. ٥- الأصول الثابتة التي عليها قيود بما في ذلك طبيعة وقيمة تلك القيود. ٦-الأصول الثابتة المرهونة كضمان لقاء مطلوبات بما في ذلك طبيعة وقيمة الضمان. ٧- قيمة الأصول الثابتة قيد الإنشاء مع إيضاح طبيعتها (مشروعات تحت التنفيذ). ٨- قيمة الالتزامات التي تعاقدت عليها المنشأة لحيازة أصل ثابت. ٩- التغيير في طريقة الاستهلاك وأثره والأسباب التي أدت إليه. ١٠- إذا قررت المنشأة استبعاد أصل من أصولها الثابتة فيتعين أن تفصح عن نوع وصافي القيمة الدفترية للأصل المقرر استبعاده وتاريخ قرار الاستبعاد. ١١- تكاليف تمويل الأصول الثابتة المرسلة ومعدل رسملتها.	انخفاض قيمة الموجودات (إن وجدت). ٥ – خسائر انخفاض القيمة المعترف بها في بيان الدخل خلاف الفترة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين (إن وجدت). ٦ – خسائر انخفاض القيمة المعكوسة في بيان الدخل خلاف الفترة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين (إن وجدت). ٧ – الاستهلاك. ٨ – صافي فروق الصرف الناشئة عن ترجمة القوائم المالية لمنشأة أجنبية. المعلومات المقارنة ليست مطلوبة للمطابقة في البند (هـ) أعلاه. يجب أن تفصح القوائم المالية أيضاً عما يلي: أ) وجود قيود على الملكية ومبالغها وكذلك الأصول الثابتة المقدمة كضمان للالتزامات. ب) السياسة المحاسبية المتعلقة بالتكاليف المقدرة لترميم موقع بنود الأصول الثابتة. جـ) مبلغ النفقات على حساب الأصول الثابتة أثناء الإنشاء. د) مبلغ التعهدات لشراء الأصول الثابتة. إن اختيار طريقة الاستهلاك وتقدير الأعمار الإنتاجية للأصول هي مسائل متروكة للتقدير والاجتهاد. لذلك فإن الإفصاح عن الطرق المتبناة			القيود. و- الأصول الثابتة المرهونة كضمان لسداد التزامات، بما في ذلك طبيعة وقيمة الضمان. ز- قيمة الأصول الثابتة قيد الإنشاء مع إيضاح طبيعتها (مشروعات تحت التنفيذ). ح- قيمة الالتزامات التي تعاقدت عليها المنشأة لحيازة أصل ثابت. ط- التغيير في طريقة الاستهلاك وأثره والأسباب التي أدت إليه. ي- إذا قررت المنشأة استبعاد أصل من أصولها الثابتة فيتعين أن تفصح عن نوع وصافي القيمة الدفترية للأصل المقرر استبعاده وتاريخ قرار الاستبعاد. ك- تكاليف تمويل الأصول الثابتة المرسملة ومعدل رسملتها. ل- أسباب التغيير في العمر الانتاجي للأصول ومعدلات الاستهلاك إن وجدت. م- أسباب إعادة تقييم أي من الأصول الثابتة بتخفيض قيمتها وأثر ذلك على القوائم	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	المالية.			والأعمار الإنتاجية المقدرة أو معدلات الاستهلاك يزود مستخدمي القوائم المالية بمعلومات تسمح لهم بمراجعة السياسات المختارة من قبل الإدارة وتمكن من إجراء مقارنات مع المنشآت الأخرى. ولأسباب مشابهة فإن من الضروري الإفصاح عن الاستهلاك الخاص بالفترة وعن الاستهلاك المتجمع في نهاية الفترة. تفصح المنشأة عن طبيعة وتأثير التغير في التقدير المحاسبي التي لها تأثير مهم في الفترة الجارية أو تلك التي من المتوقع أن يكون لها تأثير مهم في الفترات اللاحقة بموجب المعيار المحاسبي الدولي الثامن، صافي ربح أو خسارة الفترة، والأخطاء الأساسية والتغيرات في السياسات المحاسبية. ويمكن أن ينشأ مثل هذا الإفصاح عن تغيرات في التقدير بخصوص: أ) القيم المتبقية. ب) التكاليف المقدرة لتفكيك وإزالة بنود الأصول الثابتة وترميم الموقع. جـ) الأعمار الإنتاجية. د) طريقة الاستهلاك. عندما يتم إدراج بنود الأصول الثابتة بمبلغ إعادة التقييم فإنه يجب الإفصاح عما يلي: أ) الأساس المستخدم لإعادة	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				تقييم الأصول. ب) تاريخ تنفيذ إعادة التقييم. جـ) ما إذا تم التنفيذ عن طريق مقيم مستقل. د) طبيعة أي أرقام قياسية تم استخدامها في تحديد تكلفة الاستبدال. هـ) القيمة المسجلة لكل صنف من أصناف الأصول الثابتة التي كان سيتم تضمينها في القوائم المالية فيما لو كانت الأصول قد سجلت بموجب المعاملة الأساسية. و) فائض إعادة التقييم مبيناً حركة الفترة وأية قيود على توزيعات الرصيد على المساهمين. تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بالأصول الثابتة التي انخفضت قيمتها بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين – انخفاض قيمة الموجودات. كذلك تلبي المعلومات التالية حاجات مستخدمي القوائم المالية: أ) القيمة المسجلة للأصول الثابتة العاطلة عن العمل مؤقتاً. ب) المبلغ الإجمالي المسجل لأي أصول ثابتة مستهلكة بالكامل ولكن ما تزال في الاستخدام. جـ) المبلغ المسجل للأصول الثابتة الموقوفة عن العمل بانتظار بيعها.	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				د) في حال استخدام طريقة المعالجة الأساسية، القيمة العادلة للأصول الثابتة عندما تختلف بشكل جوهري عن القيمة المسجلة.	

معيار رقم (٣)

معيار الأصول غير الملموسة

فهـــرس

معيار الأصول غير الملموسة

معيار الأصول غير الملموسة

١ - **نطاق المعيار :**

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح عن الأصول غير الملموسة في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح ، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني).

(الفقرة ١)

٢/١ لا ينطبق هذا المعيار على الأصول غير الملموسة التي تتم معالجتها بموجب معايير محاسبية خاصة معتمدة. كما لا ينطبق على الأصول غير الملموسة التي تحتفظ بها المنشأة بغرض البيع في سياق عملياتها العادية.

(الفقرة ٢)

٣/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٣)

٤/١ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.

(الفقرة ٤)

٢ - **هدف المعيار :**

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والإثبات للأصول غير الملموسة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية بحيث تُظْهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

(الفقرة ٥)

٣ - **نص المعيار :**

١/٣ **قياس وإثبات الأصل غير الملموس عند اقتنائه :**

يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس القابل للتمييز الذي يتم اقتناؤه في عمليات تبادلية على أساس القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه. ويتوقف تطبيق هذه القاعدة على طبيعة العملية التي يتم بموجبها اقتناء الأصل، وذلك كما يلي :

٣/١/١ يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس عند اقتنائه مقابل النقد على أساس المبلغ النقدي المدفوع. وتشمل تكلفة اقتناء الأصل غير الملموس سعر الشراء وجميع التكاليف المباشرة الأخرى التي تنفق عليه ليصبح صالحا للانتفاع به.

(الفقرة ٦)

٣/١/٢ يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس المُقتنى مقابل تحمل التزام على أساس القيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداد الالتزام والقابلة للقياس بدرجة معقولة من الثقة. وإثبات الفرق بين الالتزام والقيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداده على أنه تكلفة تمويل مؤجلة تستنفد بطريقة معدل الفائدة السائد بحيث ينتج عنها معدل فائدة دوري ثابت على الرصيد الباقي من حساب الالتزام.

(الفقرة ٧)

٣/١/٣ يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس المُقتنى مقابل إصدار الأسهم على أساس القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه.

(الفقرة ٨)

٣/١/٤ يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس المُقتنى مقابل التنازل عن أصل آخر غير مماثل على أساس القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه ، ويتم إثبات جميع الخسائر والمكاسب التي تترتب على عملية التبادل فور حدوثها. وإذا كانت القيمة العادلة للأصل غير الملموس الذي يتم الحصول عليه محددة بدرجة أدق من القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه يثبت الأصل غير الملموس الذي يتم الحصول عليه على أساس قيمته العادلة.

(الفقرة ٩)

٣/١/٥ يتم قياس وإثبات تبادل أصل غير ملموس بأصل آخر مماثل بالقيمة العادلة أو صافي القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه ، أيهما أقل ، في تاريخ إتمام عملية التبادل ، ويتم إثبات الخسائر المتحققة عن ذلك ــ إن وجدت.

(الفقرة ١٠)

٣/١/٦ يجب قياس وإثبات الأصول غير الملموسة القابلة للتمييز بشكل مستقل والتي يتم اقتناؤها ضمن مجموعة من الأصول أو كجزء من منشأة قائمة على أساس التكلفة. وتوزع التكلفة الكلية للمجموعة على الأصول المشتراة على أساس نسبة القيمة العادلة لكل أصل لإجمالي القيمة العادلة لمجموعة الأصول الكاملة.

(الفقرة ١١)

٣/١/٧ يجب قياس وإثبات تكلفة الأصل غير الملموس المُقتنى نتيجة لعملية تحويل غير تبادلية مع غير المالكين على أساس القيمة العادلة للأصل غير الملموس في تاريخ اقتنائه.

(الفقرة ١٢)

٣/١/٨ يجب قياس وإثبات الأصول غير الملموسة غير القابلة للتمييز بشكل مستقل (الشهرة) الناتجة عن عملية شراء منشأة بالكامل بالفرق بين تكلفة شراء المنشأة والقيمة العادلة لصافي الأصول التي تم الحصول عليها.

(الفقرة ١٣)

٣/١/٩ يجب عدم الاعتراف بالشهرة أو الأسماء التجارية المولدة داخليا كأصول غير ملموسة. كما يجب عدم الاعتراف بأي أصل غير ملموس يطوّر داخليا، واعتبار ما تتحمله المنشأة في أنشطة البحث والتطوير ذات العلاقة مصروفات تحمل على دخل الفترة المالية التي تنفق فيها. ولا يجوز رسملة تلك النفقات إلا إذا توافرت فيها شروط الرسملة الواردة في معيار تكاليف البحوث والتطوير.

(الفقرة ١٤)

٣/١/١٠ يجب إثبات تكاليف التأسيس التي تحدث بعد مرحلة الإنشاء كمصروف فور حدوثها.

(الفقرة ١٥)

٣/١/١١ يجب إثبات تكاليف التأسيس التي تحدث خلال مرحلة الإنشاء كمصروف فور حدوثها ، ولا يجوز رسملة هذه التكاليف وإثباتها كأصل غير ملموس إلا إذا تأكد أن لها منافع مستقبلية.

(الفقرة ١٦)

٣/٢ قياس وإثبات الأصل غير الملموس بعد اقتنائه :

٣/٢/١ يجب الاعتراف بأي نفقة تنفق على أصل غير ملموس بعد اقتنائه كمصروف يحمل على دخل الفترة المالية التي أنفق فيها، إلا إذا :

أ – كان من المحتمل أن يؤدي هذا الإنفاق على الأصل إلى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة منه عن المستوى الذي كان مقدراً سابقا.

ب- كان من الممكن قياس هذا الإنفاق وإرجاعه للأصل بدرجة عالية من الثقة.

في هذه الحالة، فإنه يجب إضافة النفقة إلى تكلفة الأصل غير الملموس.

(الفقرة ١٧)

٢/٢/٣ يجب قياس الأصل غير الملموس في الفترات المالية التـــي تلـــي تـــاريخ اقتنائـــه وإظهاره في القوائم المالية وفقا لتكلفته التاريخية بعد تعديلها بالاستنفاد.

(الفقرة ١٨)

٣/٢/٣ يجب قياس وإثبات الهبوط في قيمة الأصول غير الملموسة في نهاية كل فترة مالية. ولا يجوز زيادة قيمة الأصول غير الملموسة بعد تخفيض قيمتها.

(الفقرة ١٩)

٤/٢/٣ باستثناء تكاليف التأسيس ، يجب استنفاد تكاليف الأصول غير الملموســـة بطريقـــة القسط الثابت خلال عمرها الإنتاجي أو النظامي أو عشرين سنة أيها أقصر.

(الفقرة ٢٠)

٥/٢/٣ يجب استنفاد تكاليف التأسيس التي يتم رسملتها بطريقة القسط الثابت خـــلال مـــدة أقصاها سبع سنوات.

(الفقرة ٢١)

٦/٢/٣ يتم استنفاد رصيد تكاليف التأسيس المرسملة قبل صدور هذا المعيار خلال ســـبع سنوات أو العمر الإنتاجي المتبقي أيهما أقصر.

(الفقرة ٢٢)

٤ - العرض :

١/٤ تدرج الأصول غير الملموسة كمجموعة في قائمة المركز المالي ضـــمن الأصـــول غيـــر المتداولة بعد الأصول الثابتة.

(الفقرة ٢٣)

٢/٤ يجب إظهار الأصل غير الملموس بالتكلفة المعدلة بالاستنفاد.

(الفقرة ٢٤)

٣/٤ يجب إظهار مبلغ استنفاد الأصول غير الملموسة كمصروف في بند مستقل بقائمـــة الـــدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة.

(الفقرة ٢٥)

٥ - الإفصاح :

يجب أن تفصح القوائم المالية عن الآتي :

١/٥ السياسات المحاسبية المتعلقة بالأصول غير الملموسة.

(الفقرة ٢٦)

٢/٥ التغيرات في القيمة الدفترية للأصول غير الملموسة التي حدثت خلال الفترة بما في ذلك :

أ – الرصيد الافتتاحي للتكلفة.

ب - الإضافات/الاستبعادات.

ج- التخفيضات في التكلفة التاريخية.

د- الاستنفاد المحمل للفترة.

(الفقرة ٢٧)

٣/٥ العمر المحدد لكل أصل غير ملموس ومعدل استنفاده.

(الفقرة ٢٨)

٤/٥ تكاليف التأسيس التي تمت معالجتها خلال الفترة مصنفة حسب طبيعتها.

(الفقرة ٢٩)

٦- التعاريف :

١/٦ الأصل غير الملموس :

أصل غير نقدي ، ليس له وجود مادي وله قدرة على تزويد المنشأة بالخدمات أو المنافع في المستقبل واكتسبت المنشأة الحق فيه نتيجة أحداث وقعت أو عمليات تمت في الماضي.

وقد يكون الأصل غير الملموس قابلاً للتمييز بشكل مستقل (يمكن فصله عن باقي الأصول) ، ومن أمثلة ذلك تكاليف التأسيس ، العلامات التجارية ، حقوق الطبع والنشر ، النماذج والتصاميم الصناعية ، وحقوق الامتياز والتراخيص. وقد يكون الأصل غير الملموس غير قابل للتمييز بشكل مستقل مثل السمعة والمهارات والكفاءات الإدارية وغير ذلك من العوامل التي تُكوِّن الشهرة.

(الفقرة ٣٠)

٢/٦ الشهرة :

مجموعة العوامل التي تؤثر على قيمة المنشأة أو مقدرتها على اكتساب الإيراد ولا يمكن تمييزها بشكل مستقل عن المنشأة أو عن بعضها أو عن أصول المنشأة الأخرى.

(الفقرة ٣١)

٣/٦ تكاليف التأسيس :

النفقات المرتبطة بالأنشطة التي تحدث مرة واحدة وتتعلق بافتتاح موقع عمل جديد ، أو تقديم منتج ، أو خدمة جديدة ، أو بدء عمل في موقع جغرافي جديد، أو تقديم خدمة لشريحة جديدة من العملاء ، أو بدء إجراءات جديدة في موقع قائم، أو البدء في عمليات

جديدة. وتتضمن النشاطات المرتبطة بتأسيس منشأة جديدة مثل نفقات الاكتتاب ، أتعاب المحامين والإداريين والمستشارين والمحاسبين، والرسوم المختلفة المتعلقة بتسجيل الشركة ، والدعاية والإعلان عن تأسيس الشركة ، ونفقات شهادات الأسهم ، ونفقات الحصول على التراخيص. ولا تشمل تكاليف التأسيس النفقات التي تتم معالجتها بمعايير محاسبية خاصة بها مثل الأصول الثابتة والمصروفات الإدارية والتسويقية.

(الفقرة ٣٢)

٦/٤ مرحلة الإنشاء :

هي الفترة التي تكرس فيها المنشأة كل جهودها لتطوير نشاطها وأعمالها الرئيسة المخططة ، ولم تنتج للمنشأة إيرادات مهمة بعد.

(الفقرة ٣٣)

٦/٥ الاستنفاد :

هو ما يحمل على دخل الفترة المالية مقابل توزيع تكلفة الأصل غير الملموس بطريقة القسط الثابت خلال العمر المحدد للأصل.

(الفقرة ٣٤)

٦/٦ المنافع المستقبلية :

قدرة الأصل بمفرده أو بالاشتراك مع غيره من الأصول على المساهمة، بشكل مباشر أو غير مباشر، في تحقيق تدفقات نقدية للمنشأة.

(الفقرة ٣٥)

٦/٧ القيمة العادلة للأصل غير الملموس :

هي القيمة التي يتم بموجبها تبادل الأصل غير الملموس في عملية تبادلية متكاملة بين طرفين تامي الرضا. وفي حالة تبادل الأصل غير الملموس بأسهم يستدل على القيمة العادلة للأصل غير الملموس لغرض هذا المعيار بالقيمة السوقية للأصل غير الملموس أو القيمة السوقية للأسهم أيهما أكثر وضوحا.

(الفقرة ٣٦)

٦/٨ العمر الاقتصادي :

هو الفترة التي يتوقع أن يستخدم الأصل خلالها من قبل المنشاة. ويمكن تحديد العمر الاقتصادي بإجمالي عدد وحدات الإنتاج أو ما شابهها ؛ المتوقع أن تحصل عليها المنشأة من الأصل.

(الفقرة ٣٧)

٦/٩ العمر النظامي (القانوني) :

هو الفترة الزمنية التي تحددها القوانين/الأنظمة لحماية بعض الأصول غير الملموسة مثل براءات الاختراع وحقوق الطبع.

(الفقرة ٣٨)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

Intangible Assets.	الأصول غير الملموسة
Goodwill	الشهرة
Fair Value	القيمة العادلة
Identifiable	القابلية للتمييز
Book Value	القيمة الدفترية
Organization Cost	تكاليف التأسيس
Organization Period	مرحلة الإنشاء
Pre-operating Cost	تكاليف ما قبل التشغيل
Amortization	الإستنفاد
Impairment	الهبوط
Productive Life	العمر الإنتاجي
Legal life	العمر النظامي (القانوني)
Economic life	العمر الإقتصادي
Future Benefits	المنافع المستقبلية

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح عن الأصول غير الملموسة في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح ، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي . - تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد من شرح في الدراسة المرفقة به ، وفي إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المعتمدة من الهيئة ومعيار العرض والإفصاح العام. - لا ينطبق هذا المعيار على الأصول غير الملموسة التي تتم معالجتها بموجب معايير محاسبية خاصة معتمدة من الهيئة. كما لا ينطبق على الأصول غير الملموسة المتداولة.	ـ يجب أن تطبق جميع المنشآت هذا المعيار في محاسبة الأصول غير الملموسة باستثناء: أ – الأصول غير الملموسة التي يغطيها معيار محاسبة دولي آخر. ب- الأصول المالية كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثين – الأدوات المالية ، الإفصاح والعرض. ج- حقوق التعدين والإنفاق على استكشاف أو تطوير واستخراج المعادن والنفط والغاز الطبيعي والموارد غير المتجددة المشابهة. د- الأصول غير الملموسة الناجمة في منشآت التأمين عن عقود مع حملة البوالص. ـ إذا كان معيار محاسبة دولي آخر يتناول نوعا معينا من الأصول غير الملموسة فإنه يجب على المنشأة تطبيق ذلك المعيار بدلا من هذا المعيار ، فعلى سبيل المثال لا ينطبق هذا المعيار على : أ – الأصول غير الملموسة التي تحتفظ بها المنشأة للبيع أثناء سير العمل المعتاد . ب- الأصول المترتبة على الضريبية المؤجلة. ج- عقود الإيجار التي تقع ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي السابع عشر – عقود الإيجار.	يتفق المعيار المعتمد في السعودية مع نظيره المعتمد في بعض دول مجلس التعاون في تحديد نطاق المعيار بمتطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح المتعلقة بالأصول غير الملموسة في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بصفة عامة، مع استبعاد تلك الأصول غير الملموسة التي تتم معالجتها بموجب معايير محاسبية أخرى معتمدة. كما يستبعد المعياران من نطاقهما تلك الأصول غير الملموسة التي تحتفظ بها المنشأة للبيع. ويختلف المعيار المعتمد في بعض دول المجلس عن المعيار المعتمد في السعودية في كونه تطرق لمعالجة تكلفة برامج الحاسبات، والتي تتميز	اختلاف غير جوهري	ـ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح عن الأصول غير الملموسة في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح ، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني). ـ لا ينطبق هذا المعيار على الأصول غير الملموسة التي تتم معالجتها بموجب معايير محاسبية خاصة معتمدة. كما لا ينطبق على الأصول غير الملموسة التي تحتفظ بها المنشأة بغرض البيع في سياق عملياتها العادية. ـ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام. ـ يطبق هذا المعيار على البنود ذات	هناك اتفاق بين المعيارين بشأن نطاق المعيار. وعلى الرغم من أن المعيار المعتمد في بعض دول المجلس أكثر تفصيلا، الا أن المعيار المعتمد في السعودية يعتبر أكثر تحديدا في نطاقه، ويمكن استخدامه كأساس لصياغة النصوص المقترحة.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.	د- الأصول الناشئة عن منافع الموظفين. هـ الشهرة الناتجة عن دمج منشآت الأعمال. و- الأصول المالية كما هي معرفة في معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثين – الأدوات المالية ، الإفصاح والعرض ، والاعتراف ببعض الأصول المالية وقياسها. ــ قد توجد بعض الأصول غير الملموسة ضمن شئ مادي مثل قرص مضغوط (في حالة برامج الحاسب الآلي) أو في مستندات قانونية (في حالة الترخيص أو البراءة) أو فيلم ، ولتحديد ما إذا كان يجب معاملة الأصل الذي يحتوي على كل من عناصر غير ملموسة وأخرى ملموسة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس عشر – "الممتلكات والمصانع والمعدات" أو كأصل غير ملموس بموجب هذا المعيار فإنه يتطلب استخدام الحكم الشخصي لتقييم أي عنصر أكثر أهمية ، مثال ذلك برامج الحاسب الآلي التي تتحكم في تشغيل الحاسوب ولا يستطيع العمل بدونها تعتبر جزءا لا يتجزأ من أجهزة الحاسوب وتعامل كأصول ثابتة ، وينطبق نفس القول على نظام التشغيل للحاسب الآلي. أما إذا كانت تلك البرامج لا تعتبر جزءا لا يتجزأ من أجهزة الحاسوب ذات العلاقة فإنها تعامل على أنها أصل غير ملموس.	بطبيعة خاصة تخرجها عن نطاق المعيار. وكان من الأفضل استبعادها وتناولها في معيار محاسبي خاص بها.		الأهمية النسبية.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الأصول غير الملموسة   الموضوع الرئيسي : هدف المعيار

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والإثبات للأصول غير الملموسة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	لا يوجد نص يحدد هدف المعيار	لم يتضمن المعيار المعتمد في بعض دول المجلس نصا صريحا يبين هدف المعيار.	اختلاف جوهري	يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والإثبات للأصول غير الملموسة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية ملائما وواضحا.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الأصول غير الملموسة الموضوع الرئيسي : القياس والإثبات

الموضوع الفرعي : قياس الأصول غير الملموسة في تاريخ الاقتناء

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تعتبر القيمة العادلة للأصل غير الملموس القابل للتمييز بشكل مستقل في تاريخ اقتنائه –أي تكلفة الأصل- الأساس في قياسه وإثباته عند تاريخ الاقتناء. ويتوقف تطبيق هذه القاعدة على طبيعة العملية التي يتم بموجبها اقتناء الأصل وذلك كما يلي: - يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس عند اقتنائه مقابل النقد على أساس المبلغ النقدي المدفوع. وتشمل تكلفة اقتناء الأصل غير الملموس سعر الشراء وجميع التكاليف المباشرة الأخرى التي يتم إنفاقها عليه ليصبح صالحا للانتفاع به.	الاعتراف بأصل غير ملموس وقياسه عند الاقتناء : ـ يتطلب الاعتراف ببند على أنه أصل غير ملموس أن تقوم المنشأة ببيان ما إذا كان البند يتوافر فيه ما يلي : أ – تعريف الأصل غير الملموس. ب- مقاييس الاعتراف المبينة في هذا المعيار . ـ يجب الاعتراف بالأصل غير الملموس فقط في الحالات التالية : أ – إذا كان من المحتمل أن المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تعزى للأصل ستتدفق للمنشأة. ب- إذا كان من الممكن قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق به. ـ يجب على المنشاة تقييم احتمال المنافع الاقتصادية المستقبلية باستخدام افتراضات معقولة ومدعومة تمثل أفضل تقدير للإدارة لمجموعة الظروف الاقتصادية التي يتوقع أن تسود خلال العمر الاقتصادي للأصل. ـ تستخدم المنشأة الحكـــم الشخصي لتقويم درجة التأكد المتعلقة بتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تعزى	يحدد المعيار المعتمد في السعودية أسس قياس وإثبات الأصول غير الملموسة التي يتم اقتناؤها في عمليات تبادلية أو تحويلية بصورة واضحة ومحددة. ولم يتطرق ذلك المعيار إلى معالجة التكلفة التي تنفق لتطوير أصول غير ملموسة داخليا، وهو في ذلك يختلف عن المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون الأخرى.	اختلاف غير جوهري	ـ يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس القابل للتمييز الذي يتم اقتناؤه في عمليات تبادلية على أساس القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه. ويتوقف تطبيق هذه القاعدة على طبيعة العملية التي يتم بموجبها اقتناء الأصل، وذلك كما يلي : - يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس عند اقتنائه مقابل النقد على أساس المبلغ النقدي المدفوع. وتشمل تكلفة اقتناء الأصل غير الملموس سعر الشراء وجميع التكاليف المباشرة الأخرى التي تنفق عليه ليصبح صالحا للانتفاع به. - يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس المقتنى مقابل تحمل التزام على أساس القيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداد الالتزام والقابلة للقياس بدرجة معقولة من الثقة. وإثبات الفرق بين الالتزام والقيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداده على أنه تكلفة تمويل مؤجلة تطفأ بطريقة معدل الفائدة السائد	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر ملاءمة ويمكن استخدامه كأساس لصياغة النص المقترح بعد إجراء بعض التعديلات عليه لتحقق الاتساق في النص، مع إضافة نص لمعالجة الأصول غير الملموسة التي يتم تطويرها داخليا بما لا يتعارض ومعيار تكلفة البحوث والتطوير.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس الذي يتم اقتناؤه مقابل تحمل التزام على أساس القيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداد الالتزام والقابلة للقياس بدرجة معقولة من الثقة. وإثبات الفرق بين الالتزام والقيمة الحالية للمبالغ التي يجب دفعها لسداده على أنه تكلفة تمويل مؤجلة تطفأ بطريقة معدل الفائدة السائد بحيث ينتج عنها معدل فائدة دوري ثابت على الرصيد الباقي من حساب الالتزام. - يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس الذي يتم اقتناؤه مقابل إصدار الأسهم على أساس القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه.	لاستعمال الأصل بناء على الأدلة المتوافرة في وقت الاعتراف المبدئي ، وإعطاء وزن أكبر للأدلة الخارجية. ــ يجب قياس الأصل مبدئيا بمقدار تكلفته. الشهرة المولدة داخليا : ــ يجب عدم الاعتراف بالشهرة المولدة داخليا على أنها أصل. مرحلة البحث : ــ يجب عدم الاعتراف بأي أصل غير ملموس ناتج من البحث (أو من مرحلة البحث لمشروع داخلي) ، ويجب الاعتراف بالإنفاق على البحث (أو على مرحلة البحث لمشروع داخلي) على أنه مصروف عندما يتم تحمله. **مرحلة التطوير** : ــ يجب الاعتراف بالأصل غير الملموس الناشئ من تطوير (أو من مرحلة التطوير لمشروع داخلي) فقط إذا تمكنت المنشأة من بيان ما يلي: أ – الجدوى الفنية لإكمال الأصل غير الملموس بحيث يصبح متوافراً للاستعمال أو البيع. ب- نيتها لإكمال الأصل غير الملموس واستعماله أو بيعه. ج- كيف سيولد الأصل غير الملموس منافع اقتصادية مستقبلية محتملة ، ويجب على المنشأة بين			بحيث ينتج عنها معدل فائدة دوري ثابت على الرصيد الباقي من حساب الالتزام. - يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس المقتنى مقابل إصدار الأسهم على أساس القيمة العادلة للأصل في تاريخ اقتنائه. - يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس الذي يتم اقتناؤه مقابل التنازل عن أصل آخر غير مماثل على أساس القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه ، ويتم إثبات جميع الخسائر والمكاسب التي تترتب على عملية التبادل فور حدوثها. وإذا كانت القيمة العادلة للأصل غير الملموس الذي يتم الحصول عليه محددة بدرجة أدق من القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه يثبت الأصل غير الملموس الذي يتم الحصول عليه على أساس قيمته العادلة. - يتم قياس وإثبات تبادل أصل غير ملموس بأصل آخر مماثل بالقيمة العادلة أو صافي القيمة الدفترية للأصل المتنازل عنه أيهما أقل في تاريخ إتمام عملية التبادل ، ويتم إثبات الخسائر المتحققة عن ذلك ــ إن	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يجب قياس وإثبات الأصل غير الملموس الذي يتم اقتناؤه مقابل التنازل عن أصل آخر غير مماثل على أساس القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه ، ويتم إثبات جميع الخسائر والمكاسب التي تترتب على عملية التبادل فور حدوثها. وإذا كانت القيمة العادلة للأصل غير الملموس الذي يتم الحصول عليه محددة بدرجة أدق من القيمة العادلة للأصل المتنازل عنه يثبت الأصل غير الملموس الذي يتم الحصول عليه على أساس قيمته العادلة. - يتم قياس وإثبات تبادل أصل غير ملموس بأصل آخر مماثل بالقيمة العادلة أو صافي القيمة	أشياء أخرى بيان وجود سوق لإنتاج الأصل غير الملموس أو الأصل غير الملموس نفسه ، أو فائدة الأصل غير الملموس إذا كان سيتم استعماله داخليا. د- توافر الموارد الفنية والمالية والموارد الأخرى لإكمال تطوير واستعمال أو بيع الأصل غير الملموس. هـ قدرته على قياس الإنفاق الذي يعزى إلى الأصل غير الملموس أثناء تطوره بشكل موثوق به. ـ يجب عدم الاعتراف بالأسماء التجارية المولدة داخليا والبيانات الإدارية وعناوين النشر وقوائم العملاء والبنود المشابهة في مادتها لذلك على أنها موجودات غير ملموسة. الاعتراف بمصروف : ـ يجب الاعتراف بالإنفاق على بند غير ملموس على أنه مصروف عندما يتم تحمله ، إلا إذا: أ – كان يشكل جزء من تكلفة الأصل غير الملموس الذي يلبي مقاييس الاعتراف . ب- تم امتلاك البند في عملية دمج منشآت أعمال هي عبارة عن امتلاك ولا يمكن الاعتراف به على أنه أصل غير ملموس ، وإذا كانت الحالة كذلك فإنه يجب أن يشكل هذا الإنفاق (الداخل ضمن تكلفة الامتلاك) جزء من المبلغ			وجدت. - يجب قياس وإثبات الأصول غير الملموسة القابلة للتمييز بشكل مستقل والتي يتم اقتناؤها ضمن مجموعة من الأصول أو كجزء من منشأة قائمة على أساس التكلفة. وتوزع التكلفة الكلية للمجموعة على الأصول المشتراة على أساس نسبة القيمة العادلة لكل أصل لإجمالي القيمة العادلة لمجموعة الأصول الكاملة. - يجب قياس وإثبات تكلفة الأصل غير الملموس المقتنى نتيجة لعملية تحويل غير تبادلية مع غير المالكين على أساس القيمة العادلة للأصل غير الملموس في تاريخ اقتنائه. - يجب قياس وإثبات الأصول غير الملموسة غير القابلة للتمييز بشكل مستقل(الشهرة) الناتجة عن عملية شراء منشأة بالكامل بالفرق بين تكلفة شراء المنشأة والقيمة العادلة لصافي الأصول التي تم الحصول عليها. - يجب عدم الاعتراف بالشهرة أو الأسماء التجارية المولدة داخليا كأصول غير ملموسة. كما يجب عدم الاعتراف	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الدفترية للأصل المتنازل عنه أيهما أقل في تاريخ إتمام عملية التبادل ، ويتم إثبات الخسائر المتحققة عن ذلك ـــ إن وجدت. - يجب قياس وإثبات الأصول غير الملموسة القابلة للتمييز بشكل مستقل والتي يتم اقتناؤها ضمن مجموعة من الأصول أو كجزء من منشأة قائمة على أساس التكلفة. وتوزع التكلفة الكلية للمجموعة على الأصول المشتراة على أساس نسبة القيمة العادلة لكل أصل لإجمالي القيمة العادلة. - يجب قياس وإثبات تكلفة الأصل غير الملموس الذي يتم اقتناؤه نتيجة لعملية تحويل غير تبادلية مع	الذي يعزى للشهرة (الشهرة السالبة) في تاريخ الامتلاك .			بأي أصل غير ملموس يطور داخليا، واعتبار ما تتحمله المنشأة في أنشطة البحث والتطوير ذات العلاقة مصروفات تحمل على دخل الفترة المالية التي تنفق فيها. ولا يجوز رسملة تلك النفقات إلا إذا توافرت فيها شروط الرسملة الواردة في معيار تكاليف البحوث والتطوير. - يجب إثبات تكاليف التأسيس التي تحدث بعد مرحلة الإنشاء كمصروف فور حدوثها. - يجب إثبات تكاليف التأسيس التي تحدث خلال مرحلة الإنشاء كمصروف فور حدوثها، ولا يجوز رسملة هذه التكاليف وإثباتها كأصل غير ملموس إلا إذا تأكد أن لها منافع مستقبلية.	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
					غير المالكين على أساس القيمة العادلة للأصل غير الملموس في تاريخ اقتنائه. - يجب قياس وإثبات الأصول غير الملموسة غير القابلة للتمييز بشكل مستقل(الشهرة) الناتجة عن عملية شراء منشأة بالكامل بالفرق بين تكلفة شراء المنشأة والقيمة العادلة لصافي الأصول التي تم الحصول عليها. - يجب إثبات تكاليف التأسيس التي تحدث بعد مرحلة الإنشاء كمصروف فور حدوثها. - يجب إثبات تكاليف التأسيس التي تحدث خلال مرحلة الإنشاء كمصروف فور حدوثها ، ولا يجوز رسملة هذه التكاليف وإثباتها كأصل غير ملموس إلا

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
إذا تأكد أن لها منافع مستقبلية.					

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الأصول غير الملموسة الموضوع الرئيسي : القياس والإثبات

الموضوع الفرعي :قياس الأصول غير الملموسة بعد تاريخ الاقتناء

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يجب قياس الأصل غير الملموس في الفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وإظهاره في القوائم المالية وفقا لتكلفته التاريخية بعد تعديلها بالاستنفاد. - يجب قياس وإثبات الهبوط في قيمة الأصول غير الملموسة في نهاية كل فترة مالية. ولا يجوز زيادة قيمة الأصول غير الملموسة بعد تخفيض قيمتها. - باستثناء تكاليف التأسيس ، يجب استنفاد تكاليف الأصول غير الملموسة بطريقة القسط الثابت خلال عمرها الإنتاجي أو النظامي أو	**الإنفاق اللاحق :** ـ يجب الاعتراف بالإنفاق اللاحق على أصل غير ملموس بعد شرائه أو إكماله على أنه مصروف عندما يتم تحمله ، إلا إذا : أ – كان من المحتمل أن هذا الإنفاق سيمكن الأصل من توليد منافع اقتصادية مستقبلية تزيد عن مستوى أدائه المقدر سابقا. ب- كان من الممكن قياس هذا الإنفاق وإرجاعه للأصل بشكل موثوق. وإذا تمت تلبية هذه الشروط فإنه يجب إضافة الإنفاق اللاحق إلى تكلفة الأصل غير الملموس. **فترة الاستنفاد :** ـ يجب توزيع المبلغ القابل للاستهلاك لأصل غير ملموس على أساس منتظم على مدى أفضل تقدير لعمره الاقتصادي ، وهناك افتراض عملي وهو أن العمر النافع لأصل غير ملموس لن يزيد عن عشرين سنة من تاريخ توافر الأصل للاستعمال ، و يجب أن يبدأ استنفاد الأصل عندما يصبح الأصل متاحا للاستعمال. ـ إذا تم تحقيق السيطرة على المنافع الاقتصادية المستقبلية من أصل غير ملموس من خلال حقوق	لم يتناول المعيار المعتمد في السعودية معالجة التكاليف التي تنفق على الأصل غير الملموس بعد اقتنائه، الأمر الذي تناوله المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون الأخرى بوضوح. ويتفق المعياران في أسس قياس الأصول غير الملموسة بعد تاريخ الاقتناء, وإن كان المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحا في هذا الصدد.		يجب الاعتراف بأي نفقة تنفق على أصل غير ملموس بعد اقتنائه كمصروف يحمل على دخل الفترة المالية التي أنفق فيها ، إلا إذا : – كان من المحتمل أن يؤدى هذا الإنفاق على الأصل إلى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة منه عن المستوى الذي كان مقدراً سابقا. - كان من الممكن قياس هذا الإنفاق وإرجاعه للأصل بدرجة عالية من الثقة. في هذه الحالة فإنه يجب إضافة النفقة إلى تكلفة الأصل غير الملموس. - يجب قياس الأصل غير الملموس في الفترات المالية التي تلي تاريخ اقتنائه وإظهاره في القوائم المالية وفقا لتكلفته التاريخية بعد تعديلها بالاستنفاد. - يجب قياس وإثبات الهبوط في قيمة الأصول غير الملموسة في نهاية كل فترة مالية. ولا يجوز زيادة قيمة الأصول غير الملموسة بعد تخفيض قيمتها. - باستثناء تكاليف التأسيس ، يجب استنفاد تكاليف	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
عشرين سنة أيهما أقصر. - يجب استنفاد تكاليف التأسيس التي تتم رسملتها بطريقة القسط الثابت خلال مدة أقصاها سبع سنوات. - يتم استنفاد رصيد تكاليف التأسيس المرسلة قبل صدور هذا المعيار خلال سبع سنوات أو العمر الإنتاجي المتبقي - أيهما اقصر.	قانونية منحت لفترة محدودة فإن العمر الاقتصادي لأصل غير ملموس يجب أن لا يزيد عن فترة الحقوق القانونية ، إلا إذا : أ – كانت الحقوق القانونية قابلة للتجديد. ب- كان التجديد مؤكداً بالفعل. **أسلوب الاستنفاد** : - يجب أن يظهر أسلوب **الاستنفاد** المستخدم نمط استهلاك المنشأة للمنافع الاقتصادية للمنشأة ، وإذا لم يكن من الممكن تحديد هذا النمط بشكل موثوق به فإنه يجب استخدام طريقة القسط الثابت ، ويجب الاعتراف بمبلغ **الاستنفاد** لكل فترة على أنه مصروف إلا إذا سمح أو تتطلب معيار محاسبة دولي آخر أن يتم إدخاله ضمن المبلغ المسجل لأصل آخر. **القيمة المتبقية** : ـ يجب أن تفترض القيمة لأصل غير ملموس صفراً إلا إذا : أ – كان هناك التزام من طرف آخر لشراء الأصل في نهاية عمره الإنتاجي. ب- كان هناك سوق نشط للأصل: ١- يمكن تحديد القيمة المتبقية بالرجوع إلى ذلك السوق. ٢- من المحتمل أن هذا السوق سيكون موجودا في نهاية العمر الإنتاجي للأصل.			الأصول غير الملموسة بطريقة القسط الثابت خلال عمرها الإنتاجي أو النظامي أو عشرين سنة أيهما أقصر. - يجب استنفاد تكاليف التأسيس التي يتم رسملتها بطريقة القسط الثابت خلال مدة أقصاها سبع سنوات. يتم استنفاد رصيد تكاليف التأسيس المرسلة قبل صدور هذا المعيار خلال سبع سنوات أو العمر الاقتصادي المتبقي - أيهما أقصر.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	ــ يجب مراجعة فترة الاستنفاد وأسلوب الاستنفاد على الأقل في نهاية كل فترة مالية ، وإذا كان العمر النافع المتبقي للأصل يختلف إلى حد كبير عن التقديرات السابقة فإنه يجب تغيير فترة الاستنفاد تبعا لذلك ، وإذا كان هناك تغير مهم في النمط المتوقع للمنافع الاقتصادية من الأصل فإنه يجب تغيير أسلوب الاستنفاد لإظهار النمط الذي تغير ، ويجب معاملة هذه التغيرات محاسبيا على أنها تغيرات في التقديرات المحاسبية بموجب معيار المحاسبة الدولي الثامن "صافي ربح أو خسارة الفترة ، الأخطاء والتغيرات الرئيسية في السياسات المحاسبية" وذلك بتعديل مبلغ الاستنفاد للفترات الحالية والمستقبلية.				

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الأصول غير الملموسة **الموضوع الرئيسي : العرض**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- تدرج الأصول غير الملموسة كمجموعة في قائمة المركز المالي ضمن الأصول غير المتداولة بعد الأصول الثابتة. - يجب إظهار الأصل غير الملموس بالتكلفة المعدلة بالاستنفاد. - يجب إظهار تكاليف التأسيس التي تم إثباتها كمصروف في بند مستقل بقائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشاة.	لم يتطرق المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون لمتطلبات العرض.	لم يتضمن المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون نصوصا تحدد متطلبات عرض الأصول غير الملموسة.	اختلاف جوهري	- تدرج الأصول غير الملموسة كمجموعة في قائمة المركز المالي ضمن الأصول غير المتداولة بعد الأصول الثابتة. - يجب إظهار الأصل غير الملموس بالتكلفة المعدلة بالاستنفاد. _ يجب إظهار مبلغ استنفاد الأصول غير الملموسة كمصروف في بند مستقل بقائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة.	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية ملائما وواضحا، ويمكن استخدامه كأساس لصياغة النص المقترح بعد تعديله بما يتسق مع باقي نصوص المعيار.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الأصول غير الملموسة **الموضوع الرئيسي : الإفصاح**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب أن تفصح القوائم المالية عن الآتي : - السياسات المحاسبية المتعلقة بالأصول غير الملموسة. - التغيرات في القيمة الدفترية للأصول غير الملموسة التي حدثت خلال الفترة بما في ذلك : أ – الرصيد الافتتاحي للتكلفة. ب- الإضافات/ الاستبعادات. ج- التخفيضات في التكلفة التاريخية. د- الاستنفاد	يجب أن تفصح البيانات المالية عما يلي لكل فئة من الأصول غير الملموسة ، وتميز بين الأصول غير الملموسة المولدة داخليا والأصول غير الملموسة الأخرى: أ – الأعمار الاقتصادية أو معدلات الإطفاء المستخدمة. ب- أساليب الاستنفاد المستخدمة. ج- إجمالي المبلغ المسجل و الاستنفاد المتراكم (مجمع مع خسائر انخفاض القيمة المتراكمة) في بداية ونهاية الفترة. د- بند (بنود) قائمة الدخل الذي يدخل ضمن استنفاد الأصل غير الملموس. هـ مطابقة المبلغ في بداية ونهاية الفترة مبينة ما يلي : ١- الإضافات مبينة بشكل منفصل تلك الناجمة عن التطور الداخلي ومن خلال دمج منشآت الأعمال. ٢- استبعاد الأصول غير الملموسة من الخدمة.	يوجد اتفاق بين المعيارين بشأن متطلبات الإفصاح، وان كان المعيار المعتمد في السعودية أكثر تحديدا.	اتفاق	يجب أن تفصح القوائم المالية عن الآتي : - السياسات المحاسبية المتعلقة بالأصول غير الملموسة. - التغيرات في القيمة الدفترية للأصول غير الملموسة التي حدثت خلال الفترة بما في ذلك : أ – الرصيد الافتتاحي للتكلفة. ب- الإضافات/الاستبعادات. ج- التخفيضات في التكلفة التاريخية. د- الاستنفاد المحمل للفترة. - العمر المحدد لكل أصل غير ملموس ومعدل استنفاده. - تكاليف التأسيس التي تمت معالجتها خلال الفترة مصنفة حسب طبيعتها	يعتبر النص الوار في المعيار المعتمـ في السعودية أكثـ تحديدا ووضوحا.

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				٣- الزيادات أو التخفيضات خلال الفترة الناجمة عن إعادة التقويم ومن خسائر انخفاض القيمة المعترف بها أو المعكوسة مباشرة في حقوق الملكية بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين – انخفاض قيمة الموجودات (إن وجدت). ٤- خسائر انخفاض القيمة المعترف بها في قائمةالدخل خلال الفترة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين (إن وجدت). ٥- خسائر انخفاض القيمة المعكوسة في قائمة الدخل خلال الفترة بموجب معيار المحاسبة الدولي السادس والثلاثين (إن وجدت). ٦- الاستنفاد المعترف به خلال الفترة. ٧- صافي فروق ترجمة البيانات المالية لمنشأة أجنبية. - التغيرات الأخرى	المحمل للفترة. - العمر المحدد لكل أصل غير ملموس ومعدل استنفاده. - تكاليف التأسيس التي تمت معالجتها خلال الفترة مصنفة حسب طبيعتها.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	في المبالغ المسجلة خلال الفترة. المعلومات المقارنة ليست مطلوبة.				

معيار رقم (٤)

معيار المخزون

فهــرس

معيار المخزون

معيار المخزون

١ - نطاق المعيار:

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات قياس المخزون وعرضه والإفصاح عنه في القوائم المالية للمنشآت الهادفة إلى الربح بغض النظر عن حجمها أو شكلها النظامي (القانوني).

(الفقرة ١)

٢/١ يجب أن يطبق هذا المعيار للمحاسبة عن المخزون فيما عدا الحالات التالية:

١. الأعمال تحت التنفيذ الناشئة عن عقود التشييد، بما في ذلك عقود الخدمات المرتبطة بها مباشرة.

٢. الأدوات المالية.

٣. المخزون من المواشى والمزروعات ومنتجات الغابات وخامات المعادن.

٤. إذا تم الاستغناء عن أصل ثابت من عمليات المنشأة العادية وأودع في المستودع لبيعه فإن استبعاده من العمليات وإيداعه في االمخازن بقصد بيعه لا يبرر تصنيفه كجزء من المخزون.

(الفقرة ٢)

٣/١ تقرأ فقرات المعيار في سياق الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٣)

٤/١ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.

(الفقرة ٤)

٢ - هدف المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية للمخزون في ظل نظام التكلفة التاريخية. ويتناول المعيار تحديد التكلفة التي يجب الاعتراف بها كأصل يتم إدراجه في قائمة المركز المالي إلى أن يتم الاعتراف بالإيرادات المرتبطة به. ويوفر المعيار إرشادات عملية لتحديد التكلفة وما سيتم الاعتراف به منها لاحقاً كمصروف، بما في ذلك التخفيض إلى صافى القيمة القابلة للتحقق. ويوفر المعيار أيضاً إرشادات عن معادلات التكلفة المستخدمة لتحميل التكاليف للمخزون.

(الفقرة ٥)

٣ - نص المعيار:

١/٣ القياس والإثبات:

١/١/٣ قياس المخزون:

١/١/١/٣ تحسب تكلفة المخزون المقتنى بقصد بيعه على أساس ثمن شرائه مضافاً إليه تكاليف الشحن والنقل والتأمين والرسوم الجمركية وعناصر التكلفة الأخرى المباشرة التي يتم إنفاقها على المخزون المشترى ناقصاً أي خصم فوري تحصل عليه المنشأة.

(الفقرة ٦)

٢/١/١/٣ تحسب تكلفة المخزون الذي تصنعه المنشأة على أساس تكلفة المواد والأجزاء والأجور والتكلفة غير المباشرة التي تكبدتها المنشأة ليصل المخزون إلى حالته التي هو عليها وإلى مكانه الذي هو فيه وعلى أن تتبع المنشأة أسساً منتظمة لتوزيع التكاليف.

(الفقرة ٧)

٣/١/١/٣ يجب توزيع تكلفة الإنتاج غير المباشرة على أساس الطاقة العادية للإنتاج.

(الفقرة ٨)

٤/١/١/٣ يجب تحميل جزء من التكلفة غير المباشرة غير الإنتاجية التي يتم تكبدها خلال دورة العمل العادية على تكلفة المخزون وذلك إلى الحد الذي يكون لهذا الجزء علاقة واضحة بإيصال المخزون إلى حالته التي هو عليها ومكانه الذي هو فيه.

(الفقرة ٩)

٥/١/١/٣ يمكن أن يتولد عن العملية الإنتاجية أكثر من منتج واحد في نفس الوقت. ومثال ذلك، حالة المنتجات المشتركة أو عندما يكون هناك منتج رئيسي ومنتج فرعي. عندما لا تكون تكاليف التحويل لكل منتج قابلة للتحديد بشكل واضح يتم تخصيص التكلفة على المنتجات على أساس منطقي وثابت. ويمكن أن يتم التخصيص، على سبيل المثال، على أساس القيمة البيعية النسبية لكل منتج وذلك عندما تصبح

المنتجات منفصلة بشكل محدد أثناء العملية الإنتاجية أو عند إتمام الإنتاج. وبالنسبة لمعظم المنتجات الفرعية فإنها بطبيعتها تكون غير مهمة نسبياً. وفي هذه الحالة يتم تقييم المنتجات الفرعية على أساس القيمة الصافية القابلة للتحقق وتطرح من تكاليف المنتج الرئيسي، وعليه فإن القيمة التي يظهر بها المنتج الرئيس في الدفاتر لا تختلف جوهرياً عن تكلفته.

(الفقرة ١٠)

٦/١/١/٣ تتكون تكلفة المخزون بالنسبة لمقدم الخدمة بشكل أساسي من تكاليف العمالة والتكاليف الأخرى للموظفين العاملين مباشرة في تقديم الخدمة، بما في ذلك موظفو الإشراف والتكاليف غير المباشرة المرتبطة بها.ولا تتضمن تكلفة المخزون تكاليف العمالة والتكاليف الأخرى المرتبطة بالمبيعات والإدارة العامة، وإنما يتم الاعتراف بها كمصروفات في الفترة التي يتم تحملها فيها.

(الفقرة ١١)

٢/١/٣ تكلفة البضاعة المنصرفة:

١/٢/١/٣ تحسب تكلفة السلع المتشابهة التي تفقد هويتها باختلاطها مع السلع المتشابهة على أساس طريقة المتوسط المرجح. وإذا تأكد للمنشأة أن هذه الطريقة لا تتلاءم مع طبيعة نشاطها فيجوز لها استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أو طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً شريطة أن تفصح عن المبررات التي جعلتها تختار هذه الطريقة وعن الفرق بين ثمن تكلفة البضاعة المبيعة محسوبة على أساس الطريقة التي استخدمتها وطريقة المتوسط المرجح وعن الفرق بين تكلفة المخزون آخر الفترة المالية محسوبة على أساس الطريقة التي استخدمتها وطريقة المتوسط المرجح.

(الفقرة ١٢)

٢/٢/١/٣ تحسب تكلفة السلع غير المتشابهة غير القابلة للاختلاط والسلع المحددة الهوية على أساس تكلفة تلك السلعة.

(الفقرة ١٣)

٣/٢/١/٣ يجب أن تلائم الطريقة التي يتم اختيارها ظروف المنشأة ويجب استخدامها باستمرار، إلا إذا برزت ظروف مقنعة تستوجب العدول عن تلك الطريقة واستخدام طريقة أخرى بدلاً منها.

(الفقرة ١٤)

٤/٢/١/٣ تحسب تكلفة المخزون المبيع أو المستخدم طبقاً لما ورد في الفقرتين السابقتين من هذا المعيار ويعترف بها كنفقة تحمل على الفترة التي اعترف فيها بالإيراد المتحقق من ذلك المخزون.

(الفقرة ١٥)

٣/١/٣ تحديد قيمة المخزون في نهاية المدة:

١/٣/١/٣ يقوَّم المخزون آخر المدة بالتكلفة أو سعر السوق أيهما أقل.

(الفقرة ١٦)

٢/٣/١/٣ ينبغي ألا يعتمد تحديد سعر السوق على تقلبات مؤقتة في السعر أو التكلفة بل على أقوى دليل متوافر عند القيام بعملية تقدير الثمن الذي تحققه السلعة.

(الفقرة ١٧)

٣/٣/١/٣ يحدد سعر السوق لكمية المخزون الموجود على حساب عقود غير قابلة للنقض على أساس سعر العقد وإذا كانت الكمية الموجودة من المخزون تفوق الكميات المتعاقد عليها فتسعر الكميات المرتبط بهما على أساس سعر العقد أو التكلفة ، أيهما أقل ، ويطبق على باقي الكميات ما يطبق على المخزون العام.

(الفقرة ١٨)

٤/٣/١/٣ يجب عدم تخفيض قيمة المواد الخام المقتناة لغرض استخدامها في الإنتاج إلى أقل من تكلفتها إذا كانت المنشأة تتوقع أن تحصل على ثمن للسلعة، التي تدخل في تصنيعها هذه المواد الخام، لا يقل عن ثمن تكلفتها. وإذا تبين للمنشأة أن السلعة، التي تدخل في تصنيعها هذه المواد الخام أو تدخل في تصنيعها المواد شبه المصنعة، سوف تباع بأقل

من تكلفتها (نتيجة لانخفاض في سعر المواد) ، فأنه ينبغي تخفيض قيمة المخزون من المواد إلى السعر الأقل. وفي هذه الحالة قد يكون أفضل قياس متوافر لسعر السوق لهذه المواد الخام أو شبه المصنعة هو تكلفة إحلالها.

(الفقرة ١٩)

٥/٣/١/٣ يجب تطبيق قاعدة التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل على بنود المخزون بندا بندا إذا كانت البنود غير متشابهة، ومجموعة مجموعة إذا كانت مفردات كل مجموعة متشابهة. وإذا هبط سعر بعض مفردات المخزون وارتفع سعر بعضه الآخر وكان الناتج لا يظهر عنه خسارة فينبغي أخذ المخزون ككل شريطة أن تكون الكميات التي ارتفعت أسعارها مساوية للكميات التي انخفضت أسعارها.

(الفقرة ٢٠)

٦/٣/١/٣ إذا تم تخفيض قيمة المخزون إلى سعر السوق في فترة سابقة ، وأصبحت الظروف التي أدت في السابق لتخفيض قيمة المخزون غير قائمة ومن ثم أصبح سعر السوق يزيد عن تكلفة المخزون، فإنه يجب إلغاء التخفيض ومن ثم تصبح قيمة المخزون المحتفظ به هي التكلفة التي سبق تخفيضها. وفي جميع الأحوال يجب ألا تكون قيمة المخزون أعلى من تكلفته الأصلية.

(الفقرة ٢١)

٧/٣/١/٣ يجوز في حالات استثنائية قياس المخزون في نهاية الفترة المالية بأكثر من تكلفته إذا كان له قيمة نقدية ثابتة ولا يتطلب بيعه تكاليف تسويق مثل المعادن الثمينة.

(الفقرة ٢٢)

٨/٣/١/٣ يجب تحميل السنة المالية الجارية بقيمة الهبوط في أسعار المخزون الناتج عن تطبيق قاعدة التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل.

(الفقرة ٢٣)

٩/٣/١/٣ إذا تم إلغاء التخفيض في قيمة المخزون المحتفظ به نتيجة لزيادة سعر السوق في الفترة الحالية عن تكلفة المخزون ،

يجب معالجة مبلغ التخفيض الملغي كتخفيض لتكلفة البضاعة المبيعة في الفترة التي حدث فيها الإلغاء.

(الفقرة ٢٤)

١٠/٣/١/٣ يمكن استخدام التكاليف المعيارية في قياس قيمة البضاعة المصنعة أو شبه المصنعة آخر المدة إذا توافر نظام تكاليف جيد.

(الفقرة ٢٥)

١١/٣/١/٣ يمكن استخدام طريقة التجزئة في قياس قيمة بضاعة آخر المدة في محلات التجزئة والأسواق المركزية.

(الفقرة ٢٦)

٤ - العرض:

١/٤ يبوب المخزون السلعي في قائمة المركز المالي في بند مستقل من بنود الأصول المتداولة ويصنف في قائمة المركز المالي حسب طبيعته إلى أقسام مناسبة إذا كانت ذات أهمية إما في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المرفقة مع القوائم المالية بحيث يليه توضيح قيمة كل قسم من أقسامه.

(الفقرة ٢٧)

٥ - الإفصاح:

١/٥ ينبغي أن تفصح القوائم المالية عن:

- السياسات المحاسبية المستخدمة في قياس المخزون بما في ذلك طريقة التكلفة المستخدمة.
- المخزون الظاهر في قائمة المركز المالي بسعر السوق.
- مبلغ المخزون الذي يظهر في قائمة المركز المالي ومقدم كرهن لقاء التزامات على المنشأة.
- المبلغ المسترد من التخفيضات السابقة الذي تمت معالجته في دخل الفترة الحالية.
- الظروف أو الأحداث التي أدت إلى استرداد تخفيض المخزون.

(الفقرة ٢٨)

٢/٥ ينبغي أن تفصح القوائم المالية عن الفرق بين قيمة البضاعة المبيعة محسوبة على أساس الطريقة التي اتبعتها المنشأة وطريقة المتوسط المرجح إذا استخدمت طريقة (الداخل أخيراً خارج أولاً) أو طريقة (الداخل أولاً خارج أولاً) في حساب

قيمة المخزون المنصرف من المخازن، كما ينبغي أن تفصح عن الفرق بين قيمة بضاعة آخر المدة المدرجة في قائمة المركز المالي محسوبة على أساس الطريقة التي اتبعتها المنشأة وطريقة المتوسط المرجح.

(الفقرة ٢٩)

٣/٥ ينبغي الإفصاح عن الظروف التي أدت إلى عدول المنشأة عن الطريقة التي تستخدمها في تحديد تكلفة البضاعة المنصرفة.

(الفقرة ٣٠)

٦ ــ التعاريف :

١/٦ المخزون :

يقصد بالمخزون:

- البضاعة الجاهزة المقتناة لغرض بيعها.
- البضاعة شبه المصنعة المقتناة لغرض استخدامها في إنتاج سلع لغرض بيعها.
- المواد الخام المقتناة لغرض استخدامها في إنتاج سلع لغرض بيعها .
- المواد الاستهلاكية المقتناة التي تساهم في تحقيق الإيراد مثل قطع الغيار، ومواد الصيانة ، مواد التسميد في المزارع ، العلف في مزارع تربية الحيوان.

(الفقرة ٣١)

٢/٦ الخصم الفوري:

الخصم الذي يمنحه البائع للمشتري على قيمة الفاتورة عند الشراء ولا يشمل هذا الخصم ما قد تحصل عليه المنشأة من خصم عند تسديد ثمن الشراء بعد مرور فترة زمنية من تاريخ الشراء.

(الفقرة ٣٢)

٣/٦ التكلفة :

يقصد بها ــ بالنسبة إلى البضاعة الجاهزة والبضاعة تحت التنفيذ ــ المصاريف التي تتكبدها المنشأة خلال الدورة التجارية العادية لجعل السلعة في شكلها الحالي ومكانها الذي هي فيه. وتشمل تكلفة الشراء وتكلفة التحويل.

(الفقرة ٣٣)

٤/٦ التكلفة التاريخية أو التكلفة الفعلية:

يقصد بها التكلفة في تاريخ شراء البضاعة أو تصنيعها.

(الفقرة ٣٤)

٥/٦ تكلفـــة الشراء:

يقصد بها إجمالي ما تنفقه المنشأة على شراء البضاعة لتصل البضاعة إلـى الحالة التي هي عليها ومكانها الذي هي فيه.

(الفقرة ٣٥)

٦/٦ تكلفـــة التحويل :

يقصد بها التكاليف التي تتكبدها المنشأة بالإضافة إلى تكلفة الـشراء لتـصل البضاعة إلى حالتها التي هي عليها ومكانها الذي هي فيه.

(الفقرة ٣٦)

٧/٦ التكاليف المباشرة:

يقصد بالتكاليف المباشرة إجمالي عناصر التكاليف المباشرة وتتمثل في تكلفة المواد والأجور المباشرة وتكلفة الخدمات الإنتاجية المباشرة.

(الفقرة ٣٧)

٨/٦ مصاريف الإنتاج غير المباشرة:

يقصد بها المصاريف غير المباشرة التي تتكبدها المنشأة المتعلقـة بـالمواد الخام ، العمالة وخدمات الإنتاج وتحمل هذه المصاريف لتكلفة الإنتاج علـى أساس مستوى الطاقة الإنتاجية العادية ، وينبغي تقـسيم المـصاريف غيـر المباشرة لغرض تكلفة المخزون إلى وظائفهـا الرئيـسية مثـل مـصاريف الإنتاج، مصاريف البيع ، المصاريف الإدارية ، بغية تحديد ما ينبغي تحميله على تكلفة الإنتاج.

(الفقرة ٣٨)

٩/٦ الطاقـــــة:

يقصد بالطاقة كافة وسائل الإنتاج المتاحة ويقصد بالطاقة الإنتاجيـة القـدرة على الأداء في ظروف معينة - وتصنف الطاقة حسب عوامل الإنتاج التـي تتضافر في الإنتاج إلى طاقة آلية وطاقة بشرية وطاقـة ماليـة. وتختلـف مستويات الطاقة حسب أهداف المنشأة.

(الفقرة ٣٩)

١٠/٦ الطاقة العادية :

يقصد بها متوسط الإنتاج المتوقع تحقيقه خلال عدة دورات أو مواسـم فـي الظروف العادية مع الأخذ في الاعتبار خسارة الطاقة الناتجة عن الـصيانة المخطط لها.

(الفقرة ٤٠)

١١/٦ طرق تكلفة المخزون السلعي المنصرف:
يقصد بهذه الطرق المستخدمة في تسعير البضاعة الجاهزة والمــواد الخــام المنصرفة من مخازن المنشأة سواء أكان ذلك لغــرض البيــع أو لغــرض استخدامها في إنتاج سلعة معينة أو لغرض استخدامها في الأقسام التي تقــدم خدمات داخل المنشأة.

(الفقرة ٤١)

١٢/٦ طريقة التجزئة:
يقصد بها الطريقة التي تستخدمها محلات التجزئة والأسواق المركزية فــي تقييم بضاعة آخر المدة. فتجرد بضاعة آخر المدة بسعر بيعها ثــم يــستبعد مــن سعر البيع هامش الربح للوصول إلى تكلفة البضاعة آخر المدة.
(الفقرة ٤٢)

١٣/٦ سعر السوق :
يقصد به صافي القيمة الممكن تحقيقها ؛ أي ثمن البيع الفعلــي أو التقــديري لبيع المخزون خلال نشاط المنشأة التجاري العادي قبل منح الخصم الفــوري ناقصا تكلفة إكمال إنتاج المخزون (إذا كان يحتــاج إلــى إكمــال) وكافــة المصاريف الضرورية المتوقع تكبدها لبيع المخزون.
(الفقرة ٤٣)

١٤/٦ تكلفة الإحلال :
يقصد بها التكلفة التي يمكن أن يشترى بها أصل معين أو يمكن تصنيعه بها.
(الفقرة ٤٤)

١٥/٦ المتوسط المرجح :
يقصد به لغرض هذا المعيار المتوسط المرجح (البسيط) أو المتوسط المرجح المتحرك ، وكلاهما أحد تطبيقات طريقة متوسط التكلفة ، ويتم استخدام الأول إذا كانت المنشأة تستخدم نظام الجرد الدوري في المحاســبة عنــد حركــة المخزون حيث يحسب متوسط تكلفة الوحدة في نهاية الفترة الماليــة ; أمــا الثاني فيتم تطبيقه إذا كانت المنشأة تستخدم نظام الجرد المستمر في المحاسبة عند حركة المخزون ، حيث يحسب متوسط تكلفة الوحدة بعد كل عملية شراء أو إضافة وتحسب تكلفة البضاعة المبيعة طبقا لآخر متوسط تم حسابه قبــل عملية البيع.

(الفقرة ٤٥)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

Cost of goods sold	تكلفة البضاعة المبيعة
Current assets	الأصول المتداولة
Discount	خصم
First-in-first-out (FIFO)	طريقة الوارد أولا صادر أولا
Freight-in	تكلفة النقل للداخل
Gross margin	هامش الربح
Gross margin method	طريقة هامش الربح
Gross margin percentage	نسبة هامش الربح
Inventory	المخزون
Last-in-first-out	طريقة الوارد أخيرا صادر أولا
Lower-of-cost-or-market (LCM) rule	قاعدة السوق أو التكلفة أيهما أقل
Periodic inventory system	نظام المخزون الدورى
Perpetual inventory system	نظام المخزون المستمر
Purchase allowance	مسموحات المشتريات
Purchase discount	خصم الشراء
Specific- unit-cost method	طريقة الوحدات المميزة
Weighted average method	طريقة المتوسط المرجح

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يحدد هذا المعيار متطلبات قياس المخزون وعرضه والإفصاح عنه في القوائم المالية للمنشآت الهادفة إلى الربح بغض النظر عن شكلها النظامي. إذا تم الاستغناء عن أصل ثابت من عمليات المنشأة العادية وأودع في المستودع لبيعه فأن توقيفه عن العمل وإيداعه في المستودع بقصد بيعه لا يبرر تصنيفه كجزء من المخزون. تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد من شرح لهذه الفقرات وفي إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة السعودية المالية. يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.	يجب أن يطبق هذا المعيار في القوائم المالية المعدة في ظل نظام التكلفة التاريخية في المحاسبة عن المخزون عدا: أ – العمل تحت التنفيذ الناشئ عن عقود التشييد بما في ذلك عقود الخدمات المرتبطة بها مباشرة. ب – الأدوات المالية. ج – مخزونات المنتجين من المواشي، والمزروعات ومنتجات الغابات، وخامات المعادن إلى الحد الذي تقاس فيه بصافي قيمتها القابلة للتحقق بموجب الممارسات المتعارف عليها في صناعات معينة. تقاس المخزونان المشار إليها في الفقرة (ج) بصافي القيمة القابلة للتحقق في مرحلة محددة من الإنتاج وهذا يحدث، على سبيل المثال، عند حصاد المحصولات الزراعية أو استخراج الخامات المعدنية ويكون البيع مؤكداً بموجب عقد آجل أو كفالة حكومية، أو عندما يوجد سوق متجانس تكون فيه مخاطر عدم البيع لا تذكر. إن هذه المخزونات غير مشمولة في نطاق هذا المعيار.	بالرغم من عدم وجود اختلاف جوهري في تحديد نطاق المعيار، فإن هناك اختلافات في التحديد الشامل لما يجب استبعاده من نطاق المعيار.	اختلاف غير جوهري.	– يحدد هذا المعيار متطلبات قياس المخزون وعرضه والإفصاح عنه في القوائم المالية للمنشآت الهادفة إلى الربح بغض النظر عن حجمها أو شكلها النظامي (القانوني). – يجب أن يطبق هذا المعيار للمحاسبة عن المخزون فيما عدا الحالات التالية: ١. الأعمال تحت التنفيذ الناشئة عن عقود التشييد، بما في ذلك عقود الخدمات المرتبطة بها مباشرة. ٢. الأدوات المالية. ٣. المخزون من المواشي والمزروعات ومنتجات الغابات وخامات المعادن. ٤. إذا تم الاستغناء عن أصل ثابت من عمليات المنشأة العادية وأودع في المستودع لبيعه فإن استبعاده من العمليات وإيداعه في االمخازن بقصد بيعه لا يبرر تصنيفه كجزء من المخزون. – تقرأ فقرات المعيار في سياق الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام. – يطبق هذا المعيار	النص المقترح يحدد نطاق المعيار بصورة تفصيلية.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				على البنود ذات الأهمية النسبية.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المخزون **الموضوع الرئيسي : هدف المعيار** **الموضوع الفرعي :**

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يهدف هذا المعيار إلى تحديد الدخل الملائم من المخزون من خلال مقابلة الإيراد من المخزون بتكلفة الحصول عليه.	يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون في ظل نظام التكلفة التاريخية. إن القضية الأساسية في محاسبة المخزون هي تحديد مبلغ التكلفة الذي يجب أن يعترف به كأصل يتم إدراجه في الميزانية العمومية إلى أن يتم الاعتراف بالإيرادات المرتبطة به. ويوفر هذا المعيار إرشادات عملية لتحديد التكلفة وما سيعترف به لاحقاً كمصروف منها، بما في ذلك التخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحقق. ويوفر المعيار أيضاً إرشادات عن معادلات التكلفة المستخدمة لتحميل التكاليف للمخزون.	المعيار الدولي أكثر شمولاً في تحديد الهدف.	اختلاف غير جوهري.	يهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية للمخزون في ظل نظام التكلفة التاريخية. ويتناول المعيار تحديد التكلفة التي يجب الاعتراف بها كأصل يتم إدراجه في قائمة المركز المالي إلى أن يتم الاعتراف بالإيرادات المرتبطة به. ويوفر المعيار إرشادات عملية لتحديد التكلفة وما سيتم الاعتراف به منها لاحقاً كمصروف، بما في ذلك التخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحقق. ويوفر المعيار أيضاً إرشادات عن معادلات التكلفة المستخدمة لتحميل التكاليف للمخزون.	أن يكون الهدف من المعيار شاملاً.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المخزون　　　الموضوع الرئيسي: قياس المخزون　　　الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تحسب تكلفة المخزون المقتنى بقصد بيعه على أساس ثمن شرائه مضافاً إليه تكاليف الشحن والنقل والتأمين والرسوم الجمركية والمصاريف الأخرى المباشرة التي يتم إنفاقها على المخزون المشترى ناقصاً أي خصم فوري تحصل عليه المنشأة. تحسب تكلفة المخزون الذي تصنعه المنشأة على أساس ثمن الشراء مضافاً إليه تكلفة التحويل والتشكيل التي تشمل التكاليف المباشرة وغير المباشرة التي تكبدتها المنشأة ليصل المخزون إلى حالته التي هو عليها وإلى مكانه الذي هو فيه وعلى أن تتبع المنشأة أسساً منتظمة لتوزيع التكاليف. يجب توزيع	يقيم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل. تكاليف المخزون: يجب أن تشمل تكاليف المخزون كافة تكاليف الشراء وتكاليف التحويل والتكاليف الأخرى المتكبدة ليصل المخزون إلى الحالة التي هو عليها وإلى المكان الذي هو فيه. تكاليف الشراء: تشمل تكاليف شراء المخزون سعر الشراء، ورسوم الاستيراد والضرائب الأخرى (عدا تلك القابلة للاسترداد من سلطات الضرائب) وتكاليف النقل، وتكاليف المناولة والتكاليف الأخرى المرتبطة مباشرة باقتناء البضائع الجاهزة، والمواد والخدمات، أما الخصومات التجارية والبنود الأخرى المشابهة فيتم طرحها لغرض تحديد تكاليف الشراء. يمكن أن تضم تكاليف الشراء فروق العملة الأجنبية الناشئة مباشرة عن الحصول على مخزون مسعر بالعملة الأجنبية وذلك في الظروف النادرة المسموح بها وفقاً لأسلوب المعالجة البديلة في المعيار المحاسبي الدولي ٢١، آثار	لا يختلف المعيار السعودي عن المعيار الدولي اختلافاً جوهرياً. وتنحصر أهم الاختلافات فيما يلي: ١ـ تناول المعيار الدولي حالة المنتجات المشتركة أو حالة وجود منتج رئيسي ومنتج فرعي ولم يتعرض لها المعيار السعودي. ٢ـ تكلفة المخزون بالنسبة لمقدم الخدمة. ٣ـ تناول المعيار معالجة فروق العملة الأجنبية الناشئة مباشرة عن الحصول على مخزون مسعر بالعملة الأجنبية وذلك في حالة الفروق الناجمة عن التخفيض أو النقص الحاد للعملة الأجنبية والتي لا تتوافر	اختلاف محدود	ـ تحسب تكلفة المخزون المقتنى بقصد بيعه على أساس ثمن شرائه مضافاً إليه تكاليف الشحن والنقل والتأمين والرسوم الجمركية وعناصر التكلفة الأخرى المباشرة التي يتم إنفاقها على المخزون المشترى ناقصاً أي خصم فوري تحصل عليه المنشأة ـ تحسب تكلفة المخزون الذي تصنعه المنشأة على أساس تكلفة المواد والأجزاء والأجور والتكلفة غير المباشرة التي تكبدتها المنشأة ليصل المخزون إلى حالته التي هو عليها وإلى مكانه الذي هو فيه وعلى أن تتبع المنشأة أسساً منتظمة لتوزيع التكاليف. ـ يجب توزيع تكلفة الإنتاج غير المباشرة على أساس الطاقة العادية للإنتاج. ـ يجب تحميل جزء من التكلفة غير المباشرة غير الإنتاجية التي يتم	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
مصاريف الإنتاج غير المباشرة على أساس الطاقة العادية للإنتاج. يجب تحميل جزء من المصاريف غير المباشرة غير الإنتاجية التي يتم تكبدها خلال دورة العمل العادية على تكلفة المخزون وذلك إلى الحد الذي يكون لهذا الجزء علاقة واضحة بإيصال المخزون إلى حالته التي هو عليها ومكانه الذي هو فيه. استخدام التكلفة المعيارية في قياس المخزون السلعي إذا كانت النتائج الفعلية للتكلفة قريبة من التكلفة المعيارية وباعتبار أنها المستوى العادي للمواد، المستلزمات، العمالة، الطاقة المستغلة ويتم تنقيحها بصفة مستمرة.	التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي". إن فروق العملة هذه مقصورة على تلك الفروق الناجمة عن التخفيض أو النقص الحاد للعملة الأجنبية والتي لا يتوفر وسائل عملية للتحوط ضدها والتي تؤثر على الالتزامات التي لا يمكن سدادها والناتجة عن شراء مخزونات حديثة. تكاليف التحويل: تشمل تكاليف التحويل التكاليف المرتبطة مباشرة بوحدات الإنتاج، مثل الأجور المباشرة. كما تشمل أيضاً التحميل المنظم لتكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة والمتغيرة التي يتم تكبدها في تحويل المواد الأولية إلى بضائع جاهزة. إن تكاليف الإنتاج غير المباشرة الثابتة هي التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تظل نسبياً ثابتة بغض النظر عن حجم الإنتاج، مثل الاستهلاك وتكاليف صيانة مباني ومعدات المصنع وتكاليف إدارة المصنع. أما تكاليف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة فهي تلك التكاليف غير المباشرة للإنتاج التي تتغير بصورة مباشرة أو شبه مباشرة، مع حجم الإنتاج، مثل المواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة. ويتم تحميل تكاليف الإنتاج	وسائل عملية للتحوط ضدها والتي تؤثر على الالتزامات التي لا يمكن تسويتها والناتجة عن شراء مخزونات حديثة أما المعيار السعودي فلم يتضمن أي معالجة بالنسبة لفروق العملة الأجنبية.		تكبدها خلال دورة العمل العادية على تكلفة المخزون وذلك إلى الحد الذي يكون لهذا الجزء علاقة واضحة بإيصال المخزون إلى حالته التي هو عليها ومكانه الذي هو فيه. ـ يمكن أن يتولد عن العملية الإنتاجية أكثر من منتج واحد في نفس الوقت. ومثال ذلك، حالة المنتجات المشتركة أو عندما يكون هناك منتج رئيسي ومنتج فرعي. عندما لا تكون تكاليف التحويل لكل منتج قابلة للتحديد بشكل واضح يتم تخصيص التكلفة على المنتجات على أساس منطقي وثابت. ويمكن أن يتم التخصيص، على سبيل المثال، على أساس القيمة البيعية النسبية لكل منتج وذلك عندما تصبح المنتجات منفصلة بشكل محدد أثناء العملية الإنتاجية أو عند إتمام الإنتاج. وبالنسبة لمعظم المنتجات الفرعية فإنها بطبيعتها تكون غير مهمة نسبياً.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	غير المباشرة الثابتة على تكاليف التحويل على أساس الطاقة العادية لوسائل الإنتاج. وتتمثل الطاقة العادية بالكمية المتوقع إنتاجها في المتوسط خلال عدد من الفترات أو المواسم في ظل الظروف العادية آخذين في الاعتبار فقدان الطاقة الناجمة عن الصيانة المخطط لها. ويمكن استخدام المستوى الفعلي للإنتاج إذا كان قريباً من الطاقة العادية. ولا يتم زيادة تكاليف الإنتاج المباشرة الثابتة المحملة لكل وحدة منتجة كنتيجة لانخفاض الإنتاج أو التعطل عن العمل. ويتم الاعتراف بتكاليف الإنتاج غير المباشرة غير المحملة كمصروف في الفترة التي يتم تكبدها فيها. وفي فترات الإنتاج المرتفع فوق العادة يتم تخفيض التكلفة غير المباشرة الثابتة المحملة لكل وحدة من وحدات الإنتاج لكي لا يتم تقييم المخزون بأكثر من تكلفتها، أما تكاليف الإنتاج غير المباشرة المتغيرة فتحمل لكل وحدة من وحدات الإنتاج على أساس الاستخدام الفعلي لوسائل الإنتاج. يمكن أن يتولد عن العملية الإنتاجية أكثر من منتج واحد في نفس الوقت. ومثال ذلك، حالة المنتجات			وفي هذه الحالة يتم تقييم المنتجات الفرعية على أساس القيمة الصافية القابلة للتحقق وتطرح من تكاليف المنتج الرئيسي، وعليه فإن القيمة التي يظهر بها المنتج الرئيس في الدفاتر لا تختلف جوهرياً عن تكلفته. تتكون تكلفة المخزون بالنسبة لمقدم الخدمة بشكل أساسي من تكاليف العمالة والتكاليف الأخرى للموظفين العاملين مباشرة في تقديم الخدمة، بما في ذلك موظفو الإشراف والتكاليف غير المباشرة المرتبطة بها.ولا تتضمن تكلفة المخزون تكاليف العمالة والتكاليف الأخرى المرتبطة بالمبيعات والإدارة العامة، وإنما يتم الاعتراف بها كمصروفات في الفترة التي يتم تحملها فيها.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	المشتركة أو عندما يكون هناك منتج رئيسي ومنتج فرعي. عندما لا تكون تكاليف التحويل لكل منتج قابلة للتحديد بشكل واضح يتم تخصيص التكلفة على المنتجات على أساس منطقي وثابت. ويمكن أن يتم التخصيص، على سبيل المثال، على أساس القيمة البيعية النسبية لكل منتج وذلك عندما تصبح المنتجات منفصلة بشكل محدد أثناء العملية الإنتاجية أو عند إتمام الإنتاج. وبالنسبة لمعظم المنتجات الفرعية فإنها بطبيعتها تكون غير مهمة وفي هذه الحالة يتم تقييم المنتجات الفرعية على أساس القيمة الصافية القابلة للتحقق وتطرح من تكاليف المنتج الرئيسي، وعليه فإن القيمة التي يظهر لها المنتج الرئيسي في الدفاتر لا تختلف جوهرياً عن تكلفته. التكاليف الأخرى: لا تدخل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون السلعي إلا في حدود ما يتم تكبده من أجل توصيل المخزون إلى حالته ومكانه الحاليين. فعلى سبيل المثال، قد يكون من المناسب أن تشمل تكلفة المخزون التكاليف غير المباشرة غير الإنتاجية أو تكاليف تصميم المنتجات لعملاء معينين. من أمثلة التكاليف التي				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	تستبعد من تكلفة المخزون ويعترف بها كمصروفات خلال الفترة التي يتم تكبدها فيها: أ – الكميات غير العادية من المواد التالفة، والأجور وتكاليف الإنتاج الأخرى. ب – تكاليف التخزين إلا إذا كانت هذه التكاليف ضرورية في العملية الإنتاجية السابقة لمرحلة إنتاجية إضافية. جـ – التكاليف الإدارية غير المباشرة التي لا تساهم في توصيل المخزون إلى حالته ومكانه الحاليين. د - تكاليف البيع. في ظروف محدودة يسمح بشمل تكاليف الاقتراض في تكاليف المخزون. وهذه الظروف محددة في المعالجة البديلة المسموح بها في المعيار المحاسبي الدولي رقم (٢٣)، "تكاليف الاقتراض". تكلفة المخزون بالنسبة لمقدم الخدمة: تتكون تكلفة المخزون بالنسبة لمقدم الخدمة بشكل أساسي من تكاليف العمالة والتكاليف الأخرى للموظفين العاملين مباشرة في تقديم الخدمة، بما في ذلك موظفو الإشراف والتكاليف غير المباشرة المرتبطة بها. لا تتضمن تكلفة المخزون تكاليف العمالة والتكاليف الأخرى المرتبطة بالمبيعات والإدارة				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	العامة، وإنما يتم الاعتراف بها كمصروفات في الفترة التي يتم تكبدها فيها. أساليب قياس التكلفة: يمكن استخدام أساليب لقياس تكلفة المخزون مثل التكلفة المعيارية أو طريقة المفرق (التجزئة) على أساس الملاءمة إذا كانت نتائجها تقارب التكلفة. وتأخذ التكاليف المعيارية في الاعتبار المستويات العادية من المواد الأولية والمهمات والعمل والكفاءة واستخدام الطاقة. وهذه المستويات تتم مراجعتها بانتظام، ويتم تعديلها في ضوء الظروف الحالية إذا لزم الأمر. تستخدم طريقة التجزئة غالباً في قطاع البيع بالتجزئة لقياس بنود المخزون ذات الأعداد الكبيرة سريعة التغير والمتشابهة في هوامش ربحيتها والتي يكون من غير العملي استخدام طرق أخرى لقياسها. وهنا تتحدد تكلفة المخزون بطرح نسبة الربح الإجمالي المناسبة من القيمة البيعية للمخزون. وتأخذ هذه النسبة في الاعتبار المخزون الذي تم تنزيله إلى ما دون سعر البيع الأساسي. كما يُستخدم غالباً متوسط نسبة ربح إجمالي لكل قسم في المنشأة. ***معادلات التكلفة*** يجب تحديد التكلفة المتعلقة				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	بكل بند من المخزون على حدة بالنسبة لبنود المخزون المميزة وللسلع أو الخدمات التي تتعلق بمشروعات محددة باستخدام طريقة التمييز المحدد. وتعني طريقة تحديد تكلفة كل بند من بنود المخزون على حدة بأن يتم تحميل كل بند بالتكلفة المحددة له. وهذه معالجة مناسبة للبنود التي تخصص لمشروعات محددة سواء اشتريت أم أنتجت. ولكن هذه الطريقة غير مناسبة عندما يكون هناك عدداً كبيراً من بنود المخزون غير المميزة. وفي مثل هذه الظروف فإنه يمكن استخدام طريقة اختيار البنود المتبقية في المخزون للحصول على تأثيرات محددة سلفاً على صافي الربح أو الخسارة للفترة. ا لا عتر ا ف با لمخز ون كمصروف: عندما يُباع المخزون يجب الاعتراف بالقيمة المدرجة لهذا المخزون كمصروف في الفترة التي يتم الاعتراف فيها بالإيرادات المرتبطة به: أما أي مبلغ تنزيل المخزون إلى صافي القيمة القابلة للتحقق وجميع خسائر المخزون فيجب الاعتراف بها كمصروف في الفترة التي يحدث فيها التنزيل أو الخسارة. أما بالنسبة لإلغاء أي تنزيل عن زيادة في صافي القيمة				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	القابلة للتحقق فيجب الاعتراف به كتخفيض لمبلغ المخزون المعترف به كمصروف في الفترة التي حصل فيها الإلغاء. إن الاعتـــــراف بالقيمـــــة المدرجة للمخزون المبيـــع كمصروف ينجم عنه مقابلة التكاليف بالإيرادات. يمكن أن تحمل بعض أنواع المخـــزون علـــى حـــساب أصول أخرى، على ســـبيل المثال، المخزون المستخدم في الإنشاء الذاتي للممتلكات والآلات والمعدات. وعليـــه فإن المخزونـــات المحملـــة لأصل آخر بهذه الطريقـــة يعترف بهـــا كمـــصروف خلال العمر الإنتاجي لـــذلك الأصل.				

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المخزون   **الموضوع الرئيسي: قياس المخزون**

الموضوع الفرعي: تكلفة البضاعة المنصرفة

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تحسب تكلفة السلع المتشابهة التي تفقد هويتها باختلاطها مع السلع المتشابهة على أساس طريقة المتوسط المرجح. وإذا تأكد للمنشأة أن هذه الطريقة لا تتلاءم مع طبيعة نشاطها فيجوز لها استخدام طريقة الداخل أولاً خارج أولاً أو طريقة الداخل أخيراً خارج أولاً شريطة أن تفصح عن المبررات التي جعلتها تختار هذه الطريقة وعن الفرق بين ثمن تكلفة البضاعة المبيعة محسوبة على أساس الطريقة التي استخدمتها وطريقة المتوسط المرجح وعن الفرق بين تكلفة المخزون آخر الفترة المالية محسوبة على أساس الطريقة التي استخدمتها وطريقة المتوسط المرجح.	**المعالجة الأساسية:** يجب تقييم تكلفة المخزون عدا تلك المذكورة في الفقرة ١٩ بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً أو طريقة المتوسط المرجح للتكلفة. تفترض طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أن بنود المخزون التي اشتريت أولاً بيعت أولاً، وعليه فإن البنود المتبقية في المخزون آخر الفترة هي من أحدث ما تم شراؤه أو إنتاجه. أما بموجب طريقة المتوسط المرجح فيتم تحديد تكلفة كل بند بناءً على المتوسط المرجح لتكلفة البنود المتشابهة في بداية الفترة وتكلفة البنود المتشابهة المشتراة أو المنتجة خلال الفترة. ويحسب المتوسط على أساس كامل الفترة أو كلما تم تسلّم شحنة إضافية وذلك تبعاً لظروف المنشأة. **معالجة بديلة مسموح بها: يجب تقييم تكلفة المخزون عدا تلك المذكورة في الفقرة ١٩ بطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.** تفترض طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً أن بنود المخزون التي تم شراؤها أو إنتاجها أخيراً بيعت أولاً، وعليه تكون البنود المتبقية في المخزون آخر الفترة من	وفقاً للمعيار الدولي تعتمد المعالجة الأساسية لتقييم المخزون على استخدام طريقة المتوسط المرجح أو طريقة الداخل أولاً خارج أولاً. وتعتبر طريقة الداخل أخيراً خارج أولاً معالجة بديلة مسموحاً بها. أما في المعيار السعودي فإن المعالجة الأساسية تعتمد على استخدام طريقة المتوسط المرجح. وتعتبر كل من طريقة الداخل أولاً خارج أولاً وطريقة الداخل أخيراً خارج أولاً معالجة بديلة مسموحاً بها مشروطة بالإفصاح عن مبررات استخدامها وعن الفرق بين تكلفة		ـ تحسب تكلفة السلع المتشابهة التي تفقد هويتها باختلاطها مع السلع المتشابهة على أساس طريقة المتوسط المرجح. وإذا تأكد للمنشأة أن هذه الطريقة لا تتلاءم مع طبيعة نشاطها فيجوز لها استخدام طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أو طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً شريطة أن تفصح عن المبررات التي جعلتها تختار هذه الطريقة وعن الفرق بين ثمن تكلفة البضاعة المبيعة محسوبة على أساس الطريقة التي استخدمتها وطريقة المتوسط المرجح وعن الفرق بين تكلفة المخزون آخر الفترة المالية محسوبة على أساس الطريقة التي استخدمتها وطريقة المتوسط المرجح. ـ تحسب تكلفة السلع غير المتشابهة غير القابلة للاختلاط	يعتمد النص المقترح طريقة المتوسط المرجح باعتبارها المعالجة الأساسية ويعتمد كلاً من طريقة الداخل أولاً خارج أولاً وطريقة الداخل أخيراً خارج أولاً كمعالجة بديلة مسموح بها. إن اعتماد المعالجة الأساسية على طريقة واحدة يوفر درجة أكبر من القابلية للمقارنة للقوائم المالية للشركات. وفي نفس الوقت فإن اعتماد الطريقتين البديلتين كمعالجة بديلة مسموح بها يوفر التوافق مع المعايير الدولية والمعتمدة في بعض دول مجلس التعاون.

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	والسلع المحددة الهوية على أساس تكلفة تلك السلعة. ـ يجب أن تلائم الطريقة التي يتم اختيارها ظروف المنشأة ويجب استخدامها باستمرار، إلا إذا برزت ظروف مقنعة تستوجب العدول عن تلك الطريقة واستخدام طريقة أخرى بدلاً منها. ـ تحسب تكلفة المخزون المبيع أو المستخدم طبقاً لما ورد في الفقرتين السابقتين من هذا المعيار ويعترف بها كنفقة تحمل على الفترة التي اعترف فيها بالإيراد المتحقق من ذلك المخزون.		البضاعة المبيعة على أساس الطريقة المستخدمة وطريقة المتوسط المرجح وعن الفرق بين تكلفة المخزون آخر الفترة المالية محسوبة على أساس الطريقة التي استخدمتها وطريقة المتوسط المرجح.	أقدم ما تم شراؤه أو إنتاجه.	تحسب تكلفة السلع غير المتشابهة غير القابلة للاختلاط والسلع المحددة الهوية على أساس تكلفة تلك السلعة. يجب أن تلائم الطريقة التى يتم اختيارها ظروف المنشأة ويجب استخدامها باستمرار، إلا إذا برزت ظروف مقنعة تستوجب العدول عن تلك الطريقة واستخدام طريقة أخرى بدلاً منها. تحسب تكلفة المخزون المباع أو المستخدم طبقاً لما ورد في الفقرات ١١١-١١٣ من هذا المعيار ويعترف بها كنفقة تحمل على الفترة التي اعترف فيها بالإيراد المتحقق من ذلك المخزون.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المخزون **الموضوع الرئيسي: قياس المخزون**

الموضوع الفرعي: تحديد قيمة المخزون في نهاية الفترة

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يقوم المخزون آخر المدة بالتكلفة أو سعر السوق أيهما أقل. ينبغي ألا يعتمد تحديد سعر السوق على تقلبات مؤقتة في السعر أو التكلفة بل على أقوى دليل متوافر عند القيام بعملية تقدير الثمن الذي تحققه السلعة. يحدد سعر السوق لكمية المخزون الموجودة على حساب عقود غير قابلة للنقض على أساس سعر العقد وإذا كانت الكمية الموجودة من المخزون تفوق الكميات المتعاقد عليها فتسعر الكميات المرتبط بها	**صافي القيمة القابلة للتحقق:** قد يكون من غير الممكن استرداد تكلفة المخزون إذا أصيب بتلف، أو أصبح متقادماً كلياً أو جزئياً أو انخفضت أسعار بيعه. كما قد لا يكون من الممكن استرداد تكلفة المخزون إذا زادت التكلفة المقدرة لإتمام الصنع أو إتمام البيع. إن تنزيل قيمة المخزون دون التكلفة إلى صافي القيمة القابلة للتحقق ممارسة تتفق ووجهة النظر القائلة بعدم جواز إظهار الأصل بما يزيد عن المبالغ المتوقع تحقيقها من بيعه أو استخدامه. يجرى في العادة تنزيل قيمة المخزون إلى القيمة القابلة للتحقق على أساس كل بند على حدة ولكن في بعض الظروف قد يكون مناسباً ضم البنود المتشابهة أو المترابطة في مجموعات، مثلما هو الحال بالنسبة لبنود المخزون المرتبطة بنفس خط الإنتاج وتكون ذات أغراض أو استخدامات نهائية متشابهة، والتي تنتج وتسوق في نفس المنطقة الجغرافية ولا يمكن عملياً تقييمها بشكل منفصل عن البنود الأخرى في ذلك	وفقاً للمعيار الدولي يتم تقويم مخزون آخر المدة على أساس التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق ليهما أقل. ووفقاً للمعيار السعودي يتم تقويم مخزون آخر المدة على أساس التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل. إلا أن المعيار السعودي لم يتناول الحالة التي يعاود فيها سعر السوق الارتفاع بالنسبة للمخزون الذي لم يتم بيعه وسبق أن تم تخفيض قيمته عن التكلفة. بينما يقضي المعيار الدولي (على أساس صافي القيمة القابلة للتحقق) في مثل هذه الحالة بإلغاء ما سبق تخفيضه من قيمة	اختلاف محدود.	ـ يقوم المخزون آخر المدة بالتكلفة أو سعر السوق أيهما أقل. ـ ينبغي ألا يعتمد تحديد سعر السوق على تقلبات مؤقتة في السعر أو التكلفة بل على أقوى دليل متوافر عند القيام بعملية تقدير الثمن الذي تحققه السلعة. ـ يحدد سعر السوق لكمية المخزون الموجود على حساب عقود غير قابلة للنقض على أساس سعر العقد وإذا كانت الكمية الموجودة من المخزون تفوق الكميات المتعاقد عليها فتسعر الكميات المرتبط بها على أساس سعر العقد أو التكلفة ، أيهما أقل ، ويطبق على باقي الكميات ما يطبق على المخزون العام. ـ يجب عدم تخفيض قيمة المواد الخام المقتناة لغرض استخدامها في الإنتاج إلى اقل	يعتمد النص المقترح تقويم مخزون آخر المدة بالتكلفة أو سعر السوق أيهما أقل. ومرد ذلك من ناحية إلى أن تقدير صافة القيمة القابلة للتحقق قد تكتنفه بعض الصعوبات فضلاً عن اعتماده بدرجة أكبر على التقدير الشخصي. ومن ناحية أخرى فإن المقارنة مع سعر السوق تمثل ممارسة مستقرة لفترة طويلة يسهل تطبيقها في الممارسة العملية. ومن ناحية ثالثة فإن اعتماد ممارسة المقارنة مع سعر السوق يؤدي إلى تسهيل مهمة المراجع الخارجي (مدقق الحسابات).

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
على أساس سعر العقد أو التكلفة أيهما أقل ويطبق على باقي الكميات ما يطبق على المخزون العام. يجب عدم تخفيض قيمة المواد الخام المقتناة لغرض استخدامها في الإنتاج إلى أقل من تكلفتها إذا كانت المنشأة تتوقع أن تحصل على ثمن للسلعة، التي تدخل في تصنيعها هذه المواد الخام، لا يقل عن ثمن تكلفتها. وإذا تبين للمنشأة أن السلعة، التي تدخل في تصنيعها هذه المواد الخام أو يدخل في تصنيعها المواد شبه المصنعة سوف تباع بأقل من	الخط الإنتاجي. إنه من غير المناسب تنزيل المخزون بناءً على تصنيف المخزون مثل، البضائع الجاهزة، أو كافة أنواع المخزون في صناعة أو منطقة جغرافية معينة. وبالنسبة لمقدم الخدمة فيقوم عادة بتجميع التكاليف المتعلقة بكل خدمة يتم تسعيرها بصورة منفصلة. ولذلك فإن كلاً من هذه الخدمات تعالج كبند مستقل. تقدر القيمة القابلة للتحقق على أساس المبلغ المتوقع أن يحققه المخزون في ضوء الآلية الأكثر قابلية للاعتماد عليها والمتوافرة في وقت عمل التقدير. وتأخذ هذه التقديرات في الحسبان تقلبات السعر أو التكلفة المرتبطة مباشرة بالأحداث الحاصلة بعد نهاية الفترة إلى الحد الذي تؤكد فيه هذه الأحداث الظروف السائدة عند نهاية الفترة. تأخذ تقديرات القيمة القابلة للتحقق أيضاً في الحسبان الغرض من الاحتفاظ بالمخزون على سبيل المثال، تحدد القيمة القابلة للتحقق لكمية المخزون المحتفظ به لمواجهة المبيعات أو عقود الخدمة على أساس سعر التعاقد. وإذا كانت عقود البيع لأقل من الكميات المحتفظ بها فإن القيمة القابلة للتحقق لهذه الزيادة تقدر على	المخزون والذي ما زال محتفظاً به ويقضي المعيار الدولي بالنسبة لإلغاء التخفيض بأن يتم الاعتراف به كتخفيض لمبلغ المخزون المعترف به كمصروف الفترة التي حدث فيها الإلغاء.		من تكلفتها إذا كانت المنشأة تتوقع أن تحصل على ثمن للسلعة، التي تدخل في تصنيعها هذه المواد الخام، لا يقل عن ثمن تكلفتها. وإذا تبين للمنشأة أن السلعة، التي تدخل في تصنيعها هذه المواد الخام أو تدخل في تصنيعها المواد شبه المصنعة، سوف تباع بأقل من تكلفتها (نتيجة لانخفاض في سعر المواد) ، فإنه ينبغي تخفيض قيمة المخزون من المواد إلى السعر الأقل. وفي هذه الحالة قد يكون أفضل قياس متوافر لسعر السوق لهذه المواد الخام أو شبه المصنعة هو تكلفة إحلالها. ـ يجب تطبيق قاعدة التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل على بنود المخزون بندا بندا إذا كانت البنود غير متشابهة. مجموعة مجموعة إذا كانت مفردات كل مجموعة متشابهة وإذا هبط سعر بعض مفردات	يتضمن النص المقترح حالة وجود مخزون سبق تخفيض قيمته في فترة سابقة في نفس الوقت الذي يكون فيه سعر السوق قد عاود الارتفاع بما يزيد عن التكلفة. ومما لا شك فيه أنه يجب في هذه الحالة إلغاء التخفيض السابق وإعادة تقويم المخزون على أساس التكلفة حتى لا يتم تشويه تكلفة البضاعة المبيعة للفترة الحالية (أو قيمة المخزون بالميزانية لو ظل المخزون غير مبيع حتى تاريخ الميزانية).

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تكلفتها (نتيجة لانخفاض في سعر المواد) فإنه ينبغي تخفيض قيمة المخزون من المواد إلى السعر الأقل. وفي هذه الحالة قد يكون أفضل قياس متوافر لسعر السوق لهذه المواد الخام أو شبه المصنعة هو تكلفة إحلالها. يجب تطبيق قاعدة التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل على بنود المخزون بندا بندا إذا كانت البنود غير متشابهة ومجموعة مجموعة إذا كانت مفردات كل مجموعة متشابهة وإذا هبط سعر بعض مفردات المخزون وزاد سعر بعضه الآخر وكان الناتج لا يظهر عنه خسارة فينبغي	أساس أسعار البيع العامة. أما الخسائر الطارئة على عقود البيع لكميات تزيد عن المخزون المحتفظ به والخسائر الطارئة على عقود شراء المنشأة فتعالج بموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم (١٠)، الأمور الطارئة والأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية. لا يتم تنزيل قيمة المواد الأولية والمهمات المحتفظ بها لاستخدامها في إنتاج المخزون إذا كان من المتوقع أن تباع البضاعة الجاهزة بسعر التكلفة أو أعلى منه. ولكن إذا دل انخفاض سعر المواد الأولية على أن تكلفة البضاعة الجاهزة سوف تتجاوز القيمة القابلة للتحقق فيتم تنزيل قيمة المواد الأولية إلى القيمة القابلة للتحقق. وفي مثل هذه الحالة قد تكون تكلفة استبدال المواد الأولية أفضل قياس متوافر لصافي قيمتها القابلة للتحقق. يجب إعادة تقدير القابلية للتحقق في كل فترة لاحقة. وعندما تزول الظروف التي أدت في السابق إلى تنزيل قيمة المخزون يجب أن يعكس هذا التنزيل بحيث تصبح قيمة المخزون المحتفظ به هي التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق المعدلة أيهما أقل. ويحدث هذا، على سبيل المثال			المخزون وارتفع سعر بعضه الآخر وكان الناتج لا يظهر عنه خسارة فينبغي أخذ المخزون ككل شريطة أن تكون الكميات التي ارتفعت أسعارها مساوية للكميات التي انخفضت أسعارها. ـ إذا تم تخفيض قيمة المخزون إلى سعر السوق في فترة سابقة ، وأصبحت الظروف التي أدت في السابق لتخفيض قيمة المخزون غير قائمة ومن ثم أصبح سعر السوق يزيد عن تكلفة المخزون، فإنه يجب إلغاء التخفيض ومن ثم تصبح قيمة المخزون المحتفظ به هي التكلفة التي سبق تخفيضها. وفي جميع الأحوال يجب ألا تكون قيمة المخزون أعلى من تكلفته الأصلية. ـ يجوز في حالات استثنائية قياس المخزون في نهاية الفترة المالية بأكثر من تكلفته إذا كان له قيمة نقدية ثابتة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أخذ المخزون ككل شريطة أن تكون الكميات الزائدة أسعارها مساوية للكميات المنخفضة أسعارها. يجوز في حالات استثنائية قياس المخزون في نهاية الفترة المالية بأكثر من تكلفته إذا كان له قيمة نقدية ثابتة ولا يتطلب بيعه تكاليف تسويق مثل المعادن الثمينة. يجب تحميل السنة المالية الجارية بقيمة الهبوط في أسعار المخزون الناتج عن تطبيق قاعدة التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل. يمكن استخدام قاعدة التكاليف المعيارية في قياس قيمة	عندما يبقى المخزون المحتفظ به بصافي القيمة القابلة للتحقق بسبب انخفاض سعر بيعه موجوداً حتى فترة لاحقة ويكون سعر بيعه قد ازداد.			ولا يتطلب بيعه تكاليف تسويق مثل المعادن الثمينة. ـ يجب تحميل السنة المالية الجارية بقيمة الهبوط في أسعار المخزون الناتج عن تطبيق قاعدة التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل. ـ إذا تم إلغاء التخفيض في قيمة المخزون المحتفظ به نتيجة لزيادة سعر السوق في الفترة الحالية عن تكلفة المخزون ، يجب معالجة مبلغ التخفيض الملغي كتخفيض لتكلفة البضاعة المبيعة في الفترة التي حدث فيها الإلغاء. ـ يمكن استخدام التكاليف المعيارية في قياس قيمة البضاعة المصنعة أو شبه المصنعة آخر المدة إذا توافر نظام تكاليف جيد. ـ يمكن استخدام طريقة التجزئة في قياس قيمة بضاعة آخر المدة في محلات التجزئة والأسواق المركزية.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
البضاعة المصنعة أو شبه المصنعة آخر المدة إذا توافر نظام تكاليف جيد. يمكن استخدام قاعدة التجزئة في قياس قمية بضاعة آخر المدة في محلات التجزئة والأسواق المركزية.					

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المخزون **الموضوع الرئيسي: عرض المخزون في قائمة المركز المالي**

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يبوب المخزون السلعي في قائمة المركز المالي في بند مستقل من بنود الأصول المتداولة ويصنف في قائمة المركز المالي حسب طبيعته إلى أقسام مناسبة إذا كانت ذات أهمية، إما في صلب قائمة المركز المالي وإما في الإيضاحات المرفقة مع القوائم المالية بحيث يليه توضيح قيمة كل قسم من أقسامه.	لم يرد نص بالمعيار	لم يتضمن المعيار المعتمد في بعض دول المجلس نصا يتعلق بمتطلبات العرض نظرا لأنه يأخذ الإفصاح بمعنى واسع يتضمن العرض.	اختلافات جوهرية.	يبوب المخزون السلعي في قائمة المركز المالي في بند مستقل من بنود الأصول المتداولة ويصنف في قائمة المركز المالي حسب طبيعته إلى أقسام مناسبة إذا كانت ذات أهمية، إما في صلب قائمة المركز المالي أو في الإيضاحات المرفقة مع القوائم المالية بحيث يليه توضيح قيمة كل قسم من أقسامه.	النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية واضح وكاف.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المخزون — **الموضوع الرئيسي: الإفصاح**

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
ينبغي أن تفصح القوائم المالية عن: - السياسات المحاسبية المستخدمة في قياس المخزون بما في ذلك طريقة التكلفة المستخدمة. - المخزون المدرج بسعر السوق. - مبلغ المخزون المدرج في القوائم المالية ومقدم كرهن لقاء التزامات على المنشأة. ينبغي أن تفصح القوائم المالية عن الفرق بين قيمة البضاعة المباعة محسوبة على أساس الطريقة التي اتبعتها المنشأة وطريقة المتوسط المرجح إذا استخدمت طريقة الداخل أخيراً خارج أولاً أو طريقة الداخل أولاً خارج أولاً في حساب قيمة المخزون المنصرف من المخازن، كما ينبغي أن تفصح عن الفرق بين قيمة بضاعة آخر المدة المدرجة في قائمة	يجب أن تُفصح القوائم المالية عن المعلومات التالية: أ – السياسات المحاسبية المتبعة في قياس المخزون بما في ذلك معادلة التكلفة المستخدمة. ب- القيمة الإجمالية للمخزون والقيمة حسب التصنيفات الملائمة للمنشأة. جـ قيمة المخزون المسجل بصافي القيمة القابلة للتحقق. د- المبلغ المعكوس من التنزيلات السابقة والمعترف به كدخل للفترة بموجب الفقرة ٣١. هـ – الظروف أو الأحداث التي أدت إلى عكس تنزيل المخزون بموجب الفقرة ٣١. و و – قيمة المخزون المقدم كضمان للالتزامات. إن المعلومات حول القيم التي تظهر بها التصنيفات المختلفة للمخزون والتغيرات في قيم هذه الأصول مفيدة لمستخدمي القوائم المالية.	بالرغم من اتفاق المعيار السعودي مع المعايير الدولية فإنه لم يتضمن الإفصاح عمّا يلي: المبلغ المعكوس من التنزيلات السابقة والمعترف بها كدخل للفترة. الظروف أو الأحداث التي أدت إلى عكس تنزيل المخزون.	اختلافات غير جوهرية.	ينبغي أن تفصح القوائم المالية عن: - السياسات المحاسبية المستخدمة في قياس المخزون بما في ذلك طريقة التكلفة المستخدمة. - المخزون الظاهر في قائمة المركز المالي بسعر السوق. - مبلغ المخزون الذي يظهر في قائمة المركز المالي ومقدم كرهن لقاء التزامات على المنشأة. - المبلغ المسترد من التخفيضات السابقة الذي تمت معالجته في دخل الفترة الحالية. - الظروف أو الأحداث التي أدت إلى استرداد تخفيض المخزون. ينبغي أن تفصح القوائم المالية عن الفرق بين قيمة البضاعة المبيعة محسوبة على أساس الطريقة التي اتبعتها المنشأة وطريقة المتوسط المرجح إذا استخدمت طريقة (لداخل أخيراً خارج أولاً) أو طريقة (الداخل أولاً خارج أولاً) في حساب قيمة المخزون المنصرف	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المركز المالي محسوبة على أساس الطريقة التي اتبعتها المنشأة وطريقة المتوسط المرجح. ينبغي الإفصاح عن الظروف التي أدت إلى عدول المنشأة عن الطريقة التي تستخدمها في تحديد تكلفة البضاعة المنصرفة.	وتتكون التصنيفات الشائعة للمخزون من البضائع، ولوازم الإنتاج، والمواد الأولية، والإنتاج تحت التصنيع، والبضائع الجاهزة، أما مخزون مقدم الخدمة فيمكن وصفه بأنه عمل قيد الإنجاز. عند تحديد قيمة المخزون بطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً طبقاً لطريقة المعالجة البديلة المسموح بها بموجب الفقرة ٢٣، يجب أن تظهر القوائم المالية الفرق بين قيمة المخزون الظاهرة في الميزانية وأي من: أ – قيمة المخزون بموجب الفقرة ٢١ وصافى القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، أو ب- التكلفة الجارية في تاريخ الميزانية العمومية أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيها أفضل. يجب أن تفصح القوائم المالية عن أي من: أ – تكلفة المخزون المعترف بها كمصروف خلال الفترة، أو			من المخازن، كما ينبغي أن تفصح عن الفرق بين قيمة بضاعة آخر المدة المدرجة في قائمة المركز المالي محسوبة على أساس الطريقة التي اتبعتها المنشأة وطريقة المتوسط المرجح. – ينبغي الإفصاح عن الظروف التي أدت إلى عدول المنشأة عن الطريقة التي تستخدمها في تحديد تكلفة البضاعة المنصرفة.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	ب- تكاليف التشغيل القابلة للتحميل للإيرادات، المعترف بها كمصروف أثناء الفترة، مصنفة حسب طبيعتها. تستخدم بعض المنشآت شكل مختلف لقائمة الدخل ينجم عنه الإفصاح عن مبالغ مختلفة بدلاً من تكلفة المخزون المعترف بها كمصروف خلاف الفترة. ووفقاً لهذا الشكل المختلف تظهر المنشأة مبالغ المصروفات التشغيلية القابلة للتحميل لإيرادات الفترة، مصنفة حسب طبيعتها. وفي مثل هذه الحالة تفصح المنشأة عن التكاليف المعترف بها كمصروف للمواد الأولية والمستهلكات، وتكاليف العمل وتكاليف التشغيل الأخرى مع المبلغ الذي يمثل صافي التغير في المخزون للفترة. قد يكون التنزيل في القيمة القابلة للتحقق ذات حجم أو طبيعة أو تأثير لدرجة تتطلب الإفصاح عنه بموجب المعيار				

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	المحاسبي الدولي رقم (٨) صافي ربح أو خسارة الفترة، الأخطاء الجوهرية والتغيرات في السياسات المحاسبية.				

معيار رقم (٥)

معيار الاستثمار في الأوراق المالية

فهـــرس

معيار الاستثمار في الأوراق المالية

معيار الاستثمار في الأوراق المالية

١ - **نطاق المعيار:**

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح الخاصة بالاستثمار في الأوراق المالية التي تمثل حقوق الملكية، أو ديوناً على الغير، في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني).

(الفقرة ١)

٢/١ لا ينطبق هذا المعيار على المنشآت التي تتم معالجة استثمارها في الأوراق المالية وفق معايير محاسبية خاصة معتمدة ، كما لا ينطبق على المنشآت التي يكون غرضها الاستثمار في الأوراق المالية.

(الفقرة ٢)

٣/١ لا ينطبق هذا المعيار على الاستثمار في الأوراق المالية الذي تتم معالجته على أساس توحيد القوائم المالية أو طريقة حقوق الملكية.

(الفقرة ٣)

٤/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٤)

٥/١ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.

(الفقرة ٥)

٢ - **هدف المعيار:**

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات قياس وإثبات الاستثمار في الأوراق المالية التي تمثل حقوق ملكية أو ديوناً على الغير ومتطلبات عرضه والإفصاح عنه بحيث تظهر القوائم المالية، بعدل، المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

(الفقرة ٦)

٣ - **نص المعيار:**

٣/١ **القياس والإثبات:**

٣/١/١ **أسس تصنيف الاستثمارات:**

٣/١/١/١ يجب على المنشأة تحديد القصد من اقتناء الأوراق المالية وأن تصنفها تبعاً للقصد من اقتنائها وذلك كما يلي :

أ – أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق:

تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق إذا كان القصد من اقتنائها الاحتفاظ بها إلى تاريخ الاستحقاق مع توافر القدرة على تحقيق ذلك.

وتقتصر هذه الاستثمارات على الاستثمارات في السندات.

ب – أوراق مالية للاتجار:

تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية للاتجار إذا تم شراؤها بقصد إعادة بيعها في الأجل القصير.

ج- أوراق مالية متاحة للبيع:

تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية متاحة للبيع إذا لم تستوف شروط التصنيف الواردة في (أ) و (ب) أعلاه.

(الفقرة ٧)

٣/١/١/٢ إذا تبين للمنشأة عند إعداد القوائم المالية أي تغيير في القصد من اقتناء الأوراق المالية فيجب إعادة تصنيف الاستثمارات في أوراق مالية تبعاً لذلك وتحديد القصد من إعادة التصنيف.

(الفقرة ٨)

٣/١/٢ قياس وإثبات الاستثمار في الأوراق المالية عند الاقتناء :

٣/١/٢/١ يتم قياس الأوراق المالية وإثباتها عند اقتنائها بالتكلفة. وتشمل التكلفة سعر الشراء مضافاً إليه جميع ما أنفقته المنشأة لغرض حيازة الأوراق المالية.

(الفقرة ٩)

٣/١/٣ قياس وإثبات الاستثمار في الأوراق المالية بعد اقتنائها :

٣/١/٣/١ يقاس الاستثمار في الأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق في قائمة المركز المالي على أساس التكلفة المعدلة بمقدار الاستنفاد في العلاوة أو الخصم.

(الفقرة ١٠)

٢/٣/١/٣ يقاس الاستثمار في الأوراق المالية للاتجار في قائمة المركز المالي على أساس القيمة العادلة. ويتم إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة ضمن دخل الفترة المالية.

(الفقرة ١١)

٣/٣/١/٣ يقاس الاستثمار في الأوراق المالية المتاحة للبيع في قائمة المركز المالي على أساس القيمة العادلة. ويتم إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية.

(الفقرة ١٢)

٤/٣/١/٣ يجب قياس الأوراق المالية التي يعاد تصنيفها كما ورد أعلاه على أساس القيمة العادلة في تاريخ إعادة التصنيف، وإثبات المكاسب والخسائر غير المحققة فور إعادة التصنيف كما يلي :

أ – إذا كانت الأوراق المالية التي أعيد تصنيفها تم اقتناؤها بقصد الاتجار، فلا يتم إلغاء المكاسب والخسائر غير المحققة التي سبق إثباتها ضمن الدخل في الفترات السابقة.

ب – إذا أعيد تصنيف الأوراق المالية المقتناة إلى أوراق مالية للاتجار، فيجب إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في تاريخ إعادة التصنيف ضمن دخل الفترة.

ج- إذا أعيد تصنيف الأوراق المالية التي تمثل ديوناً على الغير من أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق، إلى أوراق مالية متاحة للبيع، فيجب إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في تاريخ إعادة التصنيف في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية.

د- إذا أعيد تصنيف الأوراق المالية التي تمثل ديوناً على الغير من أوراق مالية متاحة للبيع إلى أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق، يتم الاحتفاظ بالمكاسب والخسائر غير المحققة المسجلة في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية ويتم إطفاؤها خلال السنوات المتبقية من

عمر الورقة المالية عن طريق تسوية العائد على الاستثمار بطريقة تتسق مع تخفيض الخصم أو العلاوة.

(الفقرة ١٣)

٥/٣/١/٣ يجب إثبات الانخفاض غير المؤقت في القيمة العادلة للأوراق المالية عن تكلفتها وذلك للأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق والمتاحة للبيع لكل ورقة مالية على حدة فور حدوثه وإثبات الخسائر في دخل الفترة المالية. وتعد القيمة العادلة الجديدة في هذه الحالة هي أساس التكلفة الجديدة للورقة المعنيّة.

(الفقرة ١٤)

٦/٣/١/٣ لا يجوز تعديل أساس التكلفة الجديد، الذي يتم إثباته عند الانخفاض غير المؤقت في القيمة العادلة للأوراق المالية، في حالة ارتفاع القيمة العادلة للأوراق المالية. وتعالج المكاسب غير المحققة للاستثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع ضمن مكونات حقوق الملكية.

(الفقرة ١٥)

٢/٣ العرض:

١/٢/٣ يجب إظهار الاستثمار في الأوراق المالية للاتجار ضمن الأصول المتداولة.

(الفقرة ١٦)

٢/٢/٣ يجب إظهار الاستثمار في الأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق والمتاحة للبيع مع مجموعة الأصول المتداولة أو مجموعة الأصول غير المتداولة بما يلائم كل ورقة على حدة.

(الفقرة ١٧)

٣/٢/٣ يجب عرض المكاسب والخسائر غير المحققة الناتجة من تقويم الأوراق المالية للاتجار في بند مستقل في قائمة الدخل.

(الفقرة ١٨)

٤/٢/٣ يجب عرض المكاسب والخسائر غير المحققة الناتجة من تقويم الأوراق المالية المتاحة للبيع في بند مستقل ضمن حقوق الملكية في قائمة المركز المالي، وفى قائمة التغيرات في حقوق الملكية تحت

عنوان مكاسب وخسائر غير محققة عن الاستثمار في الأوراق المالية.

(الفقرة ١٩)

٥/٢/٣ يجب إظهار الخسائر الناتجة عن الانخفاض غير المؤقت في القيمة العادلة للأوراق المالية عن تكلفتها ضمن الخسائر في قائمة الدخل للفترة التي يحدث فيها الانخفاض.

(الفقرة ٢٠)

٦/٢/٣ يجب تصنيف التدفقات النقدية الناتجة من عمليات الشراء والبيع والتحصيل عند الاستحقاق المتعلقة بالأوراق المالية المتاحة للبيع والتي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق كتدفقات نقدية من الأنشطة الاستثمارية في قائمة التدفق النقدي. كما يجب تصنيف التدفقات النقدية الناتجة من عمليات الشراء والبيع والتحصيل عند الاستحقاق المتعلقة بالأوراق المالية للاتجار كتدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية في قائمة التدفق النقدي.

(الفقرة ٢١)

٣/٣ الإفصاح:

١/٣/٣ يجب أن تفصح القوائم المالية عن:

١/٣/٣ السياسات المحاسبية المتعلقة بالاستثمار في الأوراق المالية.

٢/٣/٣ إجمالي القيمة العادلة، وإجمالي المكاسب والخسائر غير المحققة والتكلفة المعدلة بمقدار استنفاد العلاوة أو الخصم المتعلقة بالأنواع الثلاثة للأوراق المالية بما يلائم كل صنف منها.

٣/٣/٣ حصيلة بيع الأوراق المالية المتاحة للبيع، وإجمالي المكاسب المحققة، وإجمالي الخسائر المحققة من عمليات البيع.

٤/٣/٣ طريقة تحديد التكلفة لغرض حساب المكاسب أو الخسائر المحققة، إذا استخدمت المنشأة طريقة أخرى خلاف طريقة المتوسط المرجح، مع ذكر أسباب استخدام هذه الطريقة.

٥/٣/٣ الظروف التي أدت إلى تغيير تصنيف الأوراق المالية (إن تم).

٦/٣/٣ تاريخ استحقاق الأوراق المالية التي تمثل ديوناً على الغيــر؛ الظاهرة ضمن الأوراق المالية المتاحة للبيع، والأوراق المالية المحتفظ بها إلى تاريخ الاستحقاق.

(الفقرة ٢٢)

٦ - التعاريــــــف :

١/٦ الاستثمار :

هو أصل تحتفظ به المنشأة بهدف زيادة الثروة من خلال التوزيعات (في شكل أرباح أو إيجار أو عوائد أخرى) أو الزيادة الرأسمالية أو منافع أخرى تعود للمنشأة المستثمرة ؛ مثل تلك المنافع التي تحصل عليها من خلال العلاقــات التجارية.

(الفقرة ٢٣)

٢/٦ الأوراق المالية :

هي حصـــة أو مشاركة أو أي مصالح أخرى في ممتلكات أو منشأة الطرف الذي يصدرها ، أو التزام من جانب من يصدرها ، وتكون :

- في شكل صك يصدر لحامله أو صك اسمي ، أو تــسجيل فــي دفــاتر يحتفــظ بها لغــرض إثبات تحويلات من جانب الطــرف المــصدر أو مــن ينوب عنه.
- من النوع الذي يتم تبادله عادة في أســواق الأوراق الماليــة أو يتــــم الاعتراف بها عادة كــأداة للاستثمار في مكان إصدارها أو تبادلها عندما تكون في شكل صكوك.
- في شكل وحدة من مجموعة أو سلسلة ، أو يمكن تقسيمها إلى مجموعــة أو سلسلة من الحصص أو المشاركات أو المصالح أو الالتزامات.

(الفقرة ٢٤)

٣/٦ الاستثمار في الأوراق المالية : هناك نوعان أساسيان من الأوراق المالية يتم الاستثمار فيهما وهما :

أ ــ الأوراق المالية التي تمثل حقوق ملكية :

هي أوراق مالية تمثل الحق في المشاركة في ملكية المنشأة (مثل الأسهم العادية أو الممتازة) أو تمثل الحق في الحصول على هذه المــشاركة أو التخلص منها بسعر محدد مسبقا.

ب ـــ الأوراق المالية التي تمثل ديونا على الغير :

هي الأدوات المالية التي يتم إصدارها عند عقد القروض بين المقترضين والمقرضين (المستثمرين) ، وأهم أشكالها السندات الحكومية، والسندات التي تصدرها الشركات ، وأدوات الدين الأخرى التي ينطبق عليها التعريف السابق للأوراق المالية. ولا يتضمن هذا التعريف المبالغ القابلة للتحصيل ، التي لا تصدر عنها أوراق مالية يمكن بيعها للمستثمرين، مثل حسابات المدينين ، وتسهيلات سداد الأقساط والقروض العقارية.

(الفقرة ٢٥)

٤/٦ القيمة العادلة للأوراق المالية :

هي القيمة العادلة التي يمكن تبادل الأصول على أساسها ، في عملية تبادلية متكاملة بين طرفين تامَّي الرضا ، ويستدل عليها بالقيمة السوقية لغرض هذا المعيار، وهي القيمة التي يمكن أن يتم على أساسها تداول الورقة المالية في تاريخ معين بين بائع ومشتر تامًّي الرضا. وقد تكون القيمة السوقية معلنة ، مثل سعر الأوراق المالية المتداولة في السوق ، مما يعني وجود سوق نشطة تحدد فيها القيمة السوقية أو تتوافر فيها المؤشرات التي يمكن من خلالها تحديد القيمة السوقية. وبناءً على إمكانية تحديد القيمة العادلة للورقة المالية بشكل فوري موثوق به يمكن تقسيم الأوراق المالية إلى نوعين هما :

أ - أوراق مالية يمكن تحديد قيمتها العادلة فورا : وهي الأوراق المالية التي لها قيمة سوقية تحدد من خلال سوق (داخلية أو خارجية) نشطة مفتوحة ومتاحة ، تتوافر فيها هذه القيمة السوقية بشكل مباشر ، وهي بذلك أوراق مالية قابلة للتداول الفوري.

ب- أوراق مالية لا يمكن تحديد قيمتها العادلة فورا : وهي الأوراق المالية التي لا توجد سوق نشطة لتبادلها ، ولكن تتوافر مؤشرات أخرى يمكن من خلالها تحديد القيمة السوقية بموضوعية وهي بذلك أوراق مالية غير قابلة للتداول الفوري. فإذا لم تتوافر القيمة العادلة على النحو الوارد أعلاه (كما في حالة بعض الأوراق المالية التي تمثل حقوق ملكية) تكون التكلفة في هذه الحالة هي أنسب بديل موضوعي موثوق به للقيمة العادلة للأوراق المالية.

(الفقرة ٢٦)

٥/٦ أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق :

يشمل هذا النوع عادة الأوراق المالية التي تمثل ديونا على الغير ، ويستوجب التصنيف ضمن هذا النوع توافر القصد والمقدرة على الاحتفاظ بالأوراق المالية إلى تاريخ الاستحقاق.

(الفقرة ٢٧)

٦/٦ أوراق مالية للاتجار :

يشمل هذا النوع الأوراق المالية التي تمثل حقوق ملكية ، والأوراق المالية التي تمثل ديونا على الغير ، والتي تم الحصول عليها لغرض إعادة بيعها في الأجل القصير (لذا يتم الاحتفاظ بها لفترة قصيرة) مما يتطلب القيام بعمليات شراء وبيع نشطة ومتكررة بهدف تحقيق الأرباح من فروقات الأسعار في الأجل القصير.

(الفقرة ٢٨)

٧/٦ أوراق مالية متاحة للبيع :

يشمل هذا النوع الأوراق المالية التي تمثل حقوق ملكية ، والأوراق المالية التي تمثل ديونا على الغير ، التي لا تندرج مع النوعين الآخرين (أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق وأوراق مالية للاتجار).

(الفقرة ٢٩)

٨/٦ الانخفاض غير المؤقت في القيمة السوقية للأوراق المالية عن تكلفتها :

يعد الانخفاض غير مؤقت إذا توافرت بعض المؤشرات التي تدل على استمراره ، أو يمكن من خلالها الحكم على طبيعة الانخفاض (مؤقت أو غير مؤقت) مثل احتمال عدم تمكن المستثمر من تحصيل كل مستحقاته الممنوحة بموجب شروط تعاقد الورقة المالية ، أو إعلان إفلاس المنشأة المستثمر فيها، أو تعرضها لأزمة مالية مؤثرة ، أو في حالة الهبوط العام في أسعار السوق ، وطول فترة هبوط سعر الورقة المعينة عن تكلفتها.

(الفقرة ٣٠)

٩/٦ تحديد القصد من اقتناء الأوراق المالية أو إعادة تصنيفها :

هو توثيق القرار الصادر عن إدارة المنشأة ، الذي تم بموجبه تحديد الغرض من الاستثمار في الأوراق المالية أو إعادة تصنيف الأوراق المالية المقتناة. ويمكن أن يكون ذلك في شكل وثيقة مكتوبة أو من خلال أي قرينة أخرى.

(الفقرة ٣١)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

Available – for – Sale Securities	أوراق مالية متاحة للبيع
Amortization	إستنفاد
Components of share holders' equity	مكونات حقوق الملكية (المساهمين)
Debt Securities	أوراق مالية تمثل ديون على الغير
Discount	خصم
Equity Securities	أوراق مالية تمثل حقوق ملكية
Fair value	القيمة العادلة
Financial assets	أصول مالية
Financial liabilities	خصوم مالية
Held-to- maturity securities	أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق
Impairment of securities	الانخفاض في قيمة الأوراق المالية
Investment	استثمار
Market	سوق
Other-than- temporary impairment	انخفاض غير مؤقت
Premium	علاوة
Readily determinable fair value	قيمة عادلة يمكن تحديدها بشكل فوري
Readily marketable securities	أوراق مالية قابلة للتداول الفوري
Realized holding gains and losses	المكاسب والخسائر المحققة
Transfers between categories of investments	التحويلات بين مجموعات الاستثمار (إعادة تصنيف الأوراق المالية)
Unrealized holding gains and loss	المكاسب والخسائر غير المحققة
Yield	ريع

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح الخاصة بالاستثمار في الأوراق المالية التي تمثل حقوق الملكية، أو ديوناً على الغير، في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي. لا ينطبق هذا المعيار على المنشآت التي تتم معالجة استثمارها في الأوراق المالية وفق معايير محاسبية خاصة معتمدة من الهيئة، كما لا ينطبق على المنشآت التي يكون غرضها الاستثمار في الأوراق المالية. لا ينطبق هذا المعيار على الاستثمار في الأوراق المالية الذي تتم معالجته على أساس توحيد القوائم المالية أو طريقة حقوق	يطبق المعيار للمحاسبة والإفصاح عن الاستثمارات في المنشآت المتخصصة في الاستثمار وغير المتخصصة، وعلى الاستثمار في العقار.	يختلف نطاق المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية بصورة جوهرية عن نطاق المعيار الدولي للمحاسبة عن الاستثمارات وذلك للأسباب التالية: ١- يقصر المعيار المعتمد في السعودية نطاقه على الاستثمارات في أوراق مالية فقط، بينما يمتد نطاق المعيار الدولي ليشمل الاستثمارات العقارية أيضاً.	اختلاف جوهري.	ـ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح الخاصة بالاستثمار في الأوراق المالية التي تمثل حقوق الملكية، أو ديوناً على الغير، في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني). لا ينطبق هذا المعيار على المنشآت التي تتم معالجة استثمارها في الأوراق المالية وفق معايير محاسبية خاصة معتمدة من الهيئة، كما لا ينطبق على المنشآت التي يكون غرضها الاستثمار في الأوراق المالية. ـ لا ينطبق هذا المعيار على الاستثمار في الأوراق المالية الذي تتم معالجته على أساس توحيد القوائم المالية أو طريقة حقوق الملكية. ـ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام. ـ يطبق هذا المعيار	نظراً لاختلاف طبيعة الاستثمارات في الأوراق المالية عن الاستثمارات في العقارات يقترح عدم الجمع بينها في معيار محاسبي واحد. ومن ثم يجب أن يقتصر هذا المعيار على الاستثمارات في الأوراق المالية على أن يخصص معيار مستقل فيما بعد للاستثمارات في العقارات. وعلى هذا يعتبر النص الوارد في المعيار السعودي هو الأكثر ملاءمة. وهو يتميز بالتحديد والوضوح ومن ثم يمكن استخدامه كأساس لصياغة النص المقترح.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الملكية. تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد من شرح في الدراسة المرفقة به وفى إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية المعتمدة من الهيئة ومعيار العرض والإفصاح العام. يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.				على البنود ذات الأهمية النسبية.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الاستثمار في الأوراق المالية **الموضوع الرئيسي : هدف المعيار**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات قياس وإثبات الاستثمار في الأوراق المالية التي تمثل حقوق ملكية أو ديوناً على الغير ومتطلبات عرضه والإفصاح عنه بحيث تظهر القوائم المالية، بعدل، المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	لم يتضمن المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون نصاً يحدد الهدف منه.	لا يوجد نص في المعيار المعتمد في بعض دول المجلس يحدد الهدف من المعيار. ويعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية واضحاً وكافياً لغرض هذا المعيار.	فرق جوهري	يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات قياس وإثبات الاستثمار في الأوراق المالية التي تمثل حقوق ملكية أو ديوناً على الغير ومتطلبات عرضه والإفصاح عنه بحيث تظهر القوائم المالية، بعدل، المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	عدم وجود نص يحدد هدف المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون (المعيار الدولي) ووضوح النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية وكفايته، مع إضافة متطلبات الإثبات للنص المقترح.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الاستثمار في الأوراق المالية **الموضوع الرئيسي : القياس والإثبات**

الموضوع الفرعي : أساس تصنيف الاستثمارات

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب تحديد القصد من اقتناء الأوراق المالية وتصنيفها وفق ذلك كما يلي: أ – **أوراق مالية تحفظ في تاريخ الاستحقاق**: تصنيف الأوراق المالية كأوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق إذا كان القصد من اقتنائها الاحتفاظ بها إلى تاريخ الاستحقاق مع توافر القدرة على تحقيق ذلك. وتقتصر هذه الاستثمارات على الاستثمارات في السندات. **ب – أوراق مالية للاتجار**: تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية للاتجار إذا تم شراؤها بقصد إعادة	تصنف استثمارات إلى: الاستثمارات إلى استثمارات نحتفظ بها لتاريخ الاستحقاق، استثمارات يحتفظ بها لأغراض المتاجرة، واستثمارات يحتفظ بها ومتاحة للبيع.	يتفق المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون مع المعيار المعتمد في السعودية في تصنيف الاستثمارات إلى ثلاث مجموعات وهي الاستثمارات في أوراق مالية تحفظ لحين الاستحقاق، واستثمارات في أوراق مالية للاتجار، واستثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع. ويستند المعيار المعتمد في السعودية في تصنيفه للاستثمارات على القصد من اقتناء هذه الاستثمارات.	اتفاق	ـ يجب على المنشأة تحديد القصد من اقتناء الأوراق المالية وأن تصنفها تبعاً للقصد من اقتنائها وذلك كما يلي : **أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق**: تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق إذا كان القصد من اقتنائها الاحتفاظ بها إلى تاريخ الاستحقاق مع توافر القدرة على تحقيق ذلك. وتقتصر هذه الاستثمارات على الاستثمارات في السندات. **ب – أوراق مالية للاتجار**: تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية للاتجار إذا تم شراؤها بقصد إعادة بيعها في الأجل القصير. **ج- أوراق مالية متاحة للبيع**: تصنف الأوراق المالية كأوراق	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحاً وشمولاً ويحدد أسس التصنيف بأسلوب عملي واضح مع بيان ما يجب على المنشأة عمله إذا تبين تغير القصد من اقتناء الاستثمارات وهو ما لم يوضحه المعيار المعتمد في بعض دول المجلس.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
بيعها في الأجل القصير. **ج- أوراق مالية متاحة للبيع:** تصنف الأوراق المالية كأوراق مالية متاحة للبيع إذا لم تستوف شروط التصنيف مع مجموعتي أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق أو أوراق مالية للاتجار. إذا تبين للمنشأة عند إعداد القوائم المالية أي تغيير في القصد من اقتناء الأوراق المالية فيجب إعادة تصنيف الأوراق المالية وتحديد القصد من ذلك.				مالية متاحة للبيع إذا لم تستوف شروط التصنيف الواردة في (أ) و(ب) أعلاه . ـ إذا تبين للمنشأة عند إعداد القوائم المالية أي تغيير في القصد من اقتناء الأوراق المالية فيجب إعادة تصنيف الاستثمارات في أوراق مالية تبعاً لذلك وتحديد القصد من إعادة التصنيف.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الاستثمار في الأوراق المالية الموضوع الرئيسي : القياس والإثبات

الموضوع الفرعي : قياس وإثبات الاستثمار في الأوراق المالية عند اقتنائها

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يتم قياس الأوراق المالية وإثباتها عند اقتنائها بالتكلفة. وتشمل التكلفة سعر الشراء مضافاً إليه جميع ما أنفقته المنشأة لغرض حيازة الأوراق المالية.	تشتمل تكلفة الاستثمار على النفقات المتعلقة بالحيازة مثل العمولات والرسوم.	يتفق المعياران في أن تكلفة الاستثمارات تشمل جميع ما أنفق لغرض حيازتها، وأن اختلفت صياغة كل منهما جزئياً.	اختلاف محدود.	يتم قياس الأوراق المالية وإثباتها عند اقتنائها بالتكلفة. وتشمل التكلفة سعر الشراء مضافاً إليه جميع ما أنفقته المنشأة لغرض حيازة الأوراق المالية.	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحاً في صياغته ومن ثم يعتبر الأكثر ملاءمة.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الاستثمار في الأوراق المالية الموضوع الرئيسي: القياس والإثبات

الموضوع الفرعي : قياس وإثبات الاستثمار في الأوراق المالية بعد اقتنائها

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يقاس الاستثمار في الأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق في قائمة المركز المالي على أساس التكلفة المعدلة بمقدار الاستنفاد في العلاوة أو الخصم. يقاس الاستثمار في الأوراق المالية للاتجار في قائمة المركز المالي على أساس القيمة العادلة. ويتم إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة ضمن دخل الفترة المالية. يقاس الاستثمار في الأوراق المالية المتاحة للبيع في قائمة المركز المالي على أساس القيمة العادلة. ويتم إثبات المكاسب	الاستثمارات طويلة الأجل تقوم بالتكلفة أو إعادة التقويم. - الاستثمارات الجارية: القيمة السوقية، أو بالتكلفة أو السوق أيهما أقل. - في حالة التقويم على أساس القيمة السوقية: ١- يعترف بها ضمن دخل الفترة، أو ٢- تعالج بنفس طريقة الاستثمارات طويلة الأجل. - استثمارات طويلة الأجل: في حالة إعادة التقويم تسجل الزيادة في القيمة في حساب فائض إعادة التقويم في حقوق الملكية. أما النقص في القيمة المتعلقة باستثمار تمت زيادته من قبل فتسجل في حساب فائض إعادة التقويم، وما زاد يعترف به كمصروف للفترة.	- يحدد المعيار المعتمد في السعودية أسساً واضحة لقياس الاستثمارات بأنواعها المختلفة حيث يتم قياس الاستثمارات لحين الاستحقاق على أساس تكلفتها المعدة بمقدار الاستنفاد في العلاوة أو الخصم، بينما تقاس الاستثمارات للاتجار والاستثمارات المتاحة للبيع على أساس القيمة العادلة. - يحدد المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون	اختلاف جوهري.	ـ يقاس الاستثمار في الأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق في قائمة المركز المالي على أساس التكلفة المعدلة بمقدار الاستنفاد في العلاوة أو الخصم. ـ يقاس الاستثمار في الأوراق المالية للاتجار في قائمة المركز المالي على أساس القيمة العادلة. ويتم إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة ضمن دخل الفترة المالية. ـ يقاس الاستثمار في الأوراق المالية المتاحة للبيع في قائمة المركز المالي على أساس القيمة العادلة. ويتم إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية. ـ يجب قياس الأوراق المالية التي يعاد تصنيفها كما ورد أعلاه على أساس القيمة العادلة في تاريخ إعادة	يتميز النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية بتجديده لأسس محددة لقياس الاستثمارات في أوراق مالية بعد اقتنائها دون أن يترك المجال للاختيار بين أسس بديلة يمكن أن يترتب عليها عدم قابلية القوائم المالية للمنشآت المختلفة للمقارنة. وذلك بالإضافة إلى وضوح النص وشموله. ويعتبر استخدام القيمة العادلة كأساس لقياس الاستثمارات المقتناة للاتجار أو

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
والخسائر غير المحققة في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية. يجب قياس الأوراق المالية التي يعاد تصنيفها كما ورد أعلاه على أساس القيمة العادلة في تاريخ إعادة التصنيف، وإثبات المكاسب والخسائر غير المحققة فور إعادة التصنيف كما يلي: أ – إذا كانت الأوراق المالية التي أعيد تصنيفها تم اقتناؤها بقصد الاتجار، فلا يتم إلغاء المكاسب والخسائر غير المحققة التي سبق إثباتها ضمن الدخل في الفترات السابقة. ب – إذا أعيد تصنيف الأوراق المالية المقتناة إلى	الزيادة المتعلقة باستثمار انخفض في الماضي يعترف بها كدخل للفترة وما زاد يسجل في حساب فائض إعادة التقويم. عند إعادة تصنيف الاستثمارات طويلة الأجل إلى استثمارات جارية يتم ذلك على أساس: أ – التكلفة أو القيمة السوقية، أيهما أقل، إذا كان القياس على أساس التكلفة أو السوق، أيهما أقل. في حالة إعادة تقويم الاستثمار يجب إلغاء القيمة المتبقية من فائض إعادة التقويم المتعلقة بالاستثمار. ب- القيمة الدفترية إذا كان القياس على أساس القيمة الدفترية. وفى حالة الاعتراف بالتغيرات في القيمة السوقية ضمن الدخل يجب تحويل القيمة المتبقية من فائض إعادة التقويم المتعلقة بالاستثمار للدخل. عند إعادة تصنيف الاستثمارات الجارية أي طويلة الأجل يتم التحويل على أساس	معالجتين بديلتين لقياس الاستثمارات وهما التكلفة أو القيمة السوقية. ويترك ذلك المجال لمعالجة نفس البند بأسس مختلفة في المنشآت المختلفة مما قد يؤثر على قابلية القوائم المالية للمقارنة. - يعتبر المعيار المعتمد في السعودية أي مكاسب أو خسائر حيازة غير محققة عن الاستثمارات للاتجار كأحد عناصر قائمة الدخل بينما تعتبر مكاسب أو خسائر الحيازة غير المخصصة عن الاستثمارات		التصنيف، وإثبات المكاسب والخسائر غير المحققة فور إعادة التصنيف كما يلي: أ – إذا كانت الأوراق المالية التي أعيد تصنيفها تم اقتناؤها بقصد الاتجار، فلا يتم إلغاء المكاسب والخسائر غير المحققة التي سبق إثباتها ضمن الدخل في الفترات السابقة. ب – إذا أعيد تصنيف الأوراق المالية المقتناة إلى أوراق مالية للاتجار، فيجب إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في تاريخ إعادة التصنيف ضمن دخل الفترة. ج- إذا أعيد تصنيف الأوراق المالية التي تمثل ديوناً على الغير من أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق، إلى أوراق مالية متاحة للبيع، فيجب إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في تاريخ إعادة التصنيف في بند مستقل ضمن	تلك المتاحة للبيع هو الأكثر تعبيراً عن القيمة الحقيقية لهذه الاستثمارات في القوائم المالية.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أوراق مالية للاتجار، فيجب إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في تاريخ إعادة التصنيف ضمن دخل الفترة. ج- إذا أعيد تصنيف الأوراق المالية التي تمثل ديوناً على الغير من أوراق مالية تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق، إلى أوراق مالية متاحة للبيع، فيجب إثبات المكاسب والخسائر غير المحققة في تاريخ إعادة التصنيف في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية. د- إذا أعيد تصنيف الأوراق المالية التي تمثل ديوناً على الغير من أوراق مالية متاحة تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق، يتم الاحتفاظ بالمكاسب	التكلفة أو السوق، أيهما أقل أو على أساس القيمة السوقية إذا كانت أساس القياس في السابق.	المتاحة للبيع ضمن حقوق الملكية وهو يتفق في ذلك مع المعيار الدولي. إلا أن الأخير يسمح باعتبار خسائر الحيازة بينما يزيد عن رصيد فائض إعادة التقويم مصروفاً يحمل على الفترة وهو ما لا يتفق مع تعريف المصروف في الإطار الفكري للمحاسبة المالية. - عند إعادة تصنيف الاستثمارات يتم قياسها وفقاً للمعيار المعتمد في السعودية على أساس القيمة العادلة. بينما يتم قياسها في		مكونات حقوق الملكية. د- إذا أعيد تصنيف الأوراق المالية التي تمثل ديوناً على الغير من أوراق مالية متاحة تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق، يتم الاحتفاظ بالمكاسب والخسائر غير المحققة المسجلة في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية ويتم إطفاؤها خلال السنوات المتبقية من عمر الورقة المالية عن طريق تسوية العائد على الاستثمار بطريقة تتسق مع تخفيض الخصم أو العلاوة. ـــ يجب إثبات الانخفاض غير المؤقت في القيمة العادلة للأوراق المالية عن تكلفتها وذلك للأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق والمتاحة للبيع لكل ورقة مالية على حدة فور حدوثه وإثبات الخسائر في دخل الفترة المالية. وتعد القيمة العادلة الجديدة في هذه الحالة هي	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
والخسائر غير المحققة المسجلة في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية ويتم إطفاؤها خلال السنوات المتبقية من عمر الورقة المالية عن طريق تسوية العائد على الاستثمار بطريقة تتسق مع تخفيض الخصم أو العلاوة. يجب إثبات الانخفاض غير المؤقت في القيمة العادلة للأوراق المالية عن تكلفتها وذلك للأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق والمتاحة للبيع لكل ورقة مالية على حدة فور حدوثه وإثبات الخسائر في دخل الفترة المالية. وتعد القيمة العادلة الجديدة في هذه الحالة هي		المعيار الدولي على أساس التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل. - تضمن المعيار المعتمد في السعودية أسساً واضحة لمعالجة المكاسب أو الخسائر غير المحققة المترتبة على عملية إعادة التصنيف وكذلك معالجة الانخفاض غير المؤقت في تحقق الاستثمارات وهو ما لم يتطرق إليه المعيار الدولي.		أساس التكلفة الجديدة للورقة المعينة. ـ لا يجوز تعديل أساس التكلفة الجديد، الذي يتم إثباته عند الانخفاض غير المؤقت في القيمة العادلة للأوراق المالية، في حالة ارتفاع القيمة العادلة للأوراق المالية. وتعالج المكاسب غير المحققة للاستثمارات في أوراق مالية متاحة للبيع ضمن مكونات حقوق الملكية.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أساس التكلفة الجديدة للورقة المعينة. لا يجوز تعديل أساس التكلفة الجديد الذي يتم إثباته كما ورد في (الفقرة ١٢٠) أعلاه في حالة ارتفاع القيمة العادلة للورقة المالية، وتعالج المكاسب غير المحققة للأوراق المالية المتاحة للبيع كما ورد في (الفقرة ١١٤) أعلاه.					

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الاستثمار في الأوراق المالية   **الموضوع الرئيسي: العرض**

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يصنف الاستثمار في الأوراق المالية لغرض العرض في قائمة المركز المالي حسب طبيعتها إلى استثمارات متداولة واستثمارات غير متداولة. يجب إظهار الاستثمار المتداول مع مجموعة الأصول المتداولة في صلب قائمة المركز المالي. يجب إظهار الاستثمار غير المتداول في صلب قائمة المركز المالي بشكل مستقل تحت عنوان استثمارات وأصول مالية. يجب إظهار الاستثمار في الأوراق المالية للاتجار ضمن الأصول المتداولة. يجب إظهار	تظهر الاستثمارات المتداولة ضمن الأصول المتداولة والاستثمارات غير المتداولة ضمن الأصول غير المتداولة.	- اقتصر المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون على بيان موضع ظهور كل من الاستثمارات المتداولة والاستثمارات غير المتداولة بصورة إجمالية. - يبين المعيار المعتمد في السعودية متطلبات العرض لكل من الاستثمارات في أوراق مالية للاتجار بصفة مستقلة عن الاستثمارات في أوراق		- يجب إظهار الاستثمار في الأوراق المالية للاتجار ضمن الأصول المتداولة. - يجب إظهار الاستثمار في الأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق والمتاحة للبيع مع مجموعة الأصول المتداولة أو مجموعة الأصول غير المتداولة بما يلائم كل ورقة على حدة. - يجب عرض المكاسب والخسائر غير المحققة الناتجة من تقويم الأوراق المالية للاتجار في بند مستقل في قائمة الدخل. - يجب عرض المكاسب والخسائر غير المحققة الناتجة من تقويم الأوراق المالية المتاحة للبيع في بند مستقل ضمن حقوق الملكية في قائمة المركز المالي، وفى قائمة التغيرات في حقوق الملكية تحت عنوان مكاسب وخسائر غير محققة	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية هو الأكثر ملاءمة نظراً لشموله على جميع متطلبات العرض المتعلقة بالاستثمارات في القوائم المالية والتي تمكن من عرض المعلومات بصورة عادلة في القوائم المالية، وبما لا يترك مجالاً للاجتهاد بشأن عرض المعلومات المتعلقة بالاستثمارات في أوراق مالية.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الاستثمار في الأوراق المالية التي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق والمتاحة للبيع مع مجموعة الأصول المتداولة أو مجموعة الأصول غير المتداولة بما يلائم كل ورقة على حدة. يجب عرض المكاسب والخسائر غير المحققة الناتجة من تقويم الأوراق المالية للاتجار في بند مستقل في قائمة الدخل. يجب عرض المكاسب والخسائر غير المحققة الناتجة من تقويم الأوراق المالية المتاحة للبيع في بند مستقل ضمن حقوق الملكية في قائمة المركز المالي، وفي قائمة التغيرات في حقوق الملكية تحت		مالية متاحة للبيع والاستثمارات لحين الاستحقاق في الميزانية. - يبين المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية متطلبات عرض مكاسب وخسائر الحيازة غير المحققة بوضوح. واكتفى المعيار الدولي بذكرها ضمن متطلبات القياس. - يبين المعيار المعتمد في السعودية كيفية عرض خسائر الانخفاض غير المؤقت في		عن الاستثمار في الأوراق المالية. - يجب إظهار الخسائر الناتجة عن الانخفاض غير المؤقت في القيمة العادلة للأوراق المالية عن تكلفتها ضمن الخسائر في قائمة الدخل للفترة التي يحدث فيها الانخفاض. - يجب تصنيف التدفقات النقدية الناتجة من عمليات الشراء والبيع والتحصيل عند الاستحقاق المتعلقة بالأوراق المالية المتاحة للبيع والتي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق كتدفقات نقدية من الأنشطة الاستثمارية في قائمة التدفق النقدي. كما يجب تصنيف التدفقات النقدية الناتجة من عمليات الشراء والبيع والتحصيل عند الاستحقاق المتعلقة بالأوراق المالية للاتجار كتدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية في قائمة التدفق النقدي.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
عنوان مكاسب وخسائر غير محققة عن الاستثمار في الأوراق المالية. يجب إظهار الخسائر الناتجة عن الانخفاض غير المؤقت في القيمة العادلة للأوراق المالية عن تكلفتها ضمن الخسائر في قائمة الدخل للفترة التي يحدث فيها الانخفاض. يجب تصنيف التدفقات النقدية الناتجة من عمليات الشراء والبيع والتحصيل عند الاستحقاق المتعلقة بالأوراق المالية المتاحة للبيع والتي تحفظ إلى تاريخ الاستحقاق كتدفقات نقدية من الأنشطة الاستثمارية في قائمة التدفق النقدي. كما يجب تصنيف التدفقات النقدية الناتجة من		قيمة الاستثمارات وهو ما لم يتطرق إليه المعيار المعتمد في بعض دول المجلس. - يبين المعيار المعتمد في السعودية كيفية عرض التدفقات النقدية المتعلقة بكل نوع من الاستثمارات على حدة في قائمة التدفق النقدي، وهو ما لم يعرض له المعيار المعتمد في بعض دول المجلس.			

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
					عمليات الشراء والبيع والتحصيل عند الاستحقاق المتعلقة بالأوراق المالية للاتجار كتدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية في قائمة التدفق النقدي.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الاستثمار في الأوراق المالية — **الموضوع الرئيسي : الإفصاح**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب أن تفصح القوائم المالية عن: ١- السياسات المحاسبية المتعلقة بالاستثمار في الأوراق المالية. ٢- إجمالي القيمة العادلة، وإجمالي المكاسب والخسائر غير المحققة والتكلفة المعدلة بمقدار إطفاء العلاوة أو الخصم المتعلقة بالأصناف الثلاثة للأوراق المالية بما يلائم كل صنف منها. ٣- حصيلة بيع الأوراق	يجب الإفصاح عن الآتي: أ – السياسات المحاسبية المتعلقة بالآتي: ١- تحديد القيمة الدفترية للاستثمار. ٢- معالجة التغيرات في القيمة السوقية للاستثمارات الجارية التي يتم قياسها على أساس القيمة السوقية. ٣- معالجة فائض إعادة التقويم عند بيع الاستثمار الذي أعيد تقويمه. ب- المبالغ الجوهرية التي أضيفت لدخل الفترة المتعلقة بالآتي: ١- العمولات وتوزيعات الأرباح والإيجار والفوائد الأخرى المتعلقة بالاستثمار الجاري وطويل الأجل.	هناك اختلاف محدود بين متطلبات الإفصاح في المعيارين نتيجة لاختلاف أسس القياس والإثبات والعرض التي وردت في المعيار. وتعتبر متطلبات الإفصاح الواردة في المعيار المعتمد في السعودية كافية وواضحة وتتسق مع باقي فقرات المعيار.		يجب أن تفصح القوائم المالية عن: - السياسات المحاسبية المتعلقة بالاستثمار في الأوراق المالية. - إجمالي القيمة العادلة، وإجمالي المكاسب والخسائر غير المحققة والتكلفة المعدلة بمقدار استنفاد العلاوة أو الخصم المتعلقة بالأنواع الثلاثة للأوراق المالية بما يلائم كل صنف منها. - حصيلة بيع الأوراق المالية المتاحة للبيع، وإجمالي المكاسب المحققة، وإجمالي الخسائر المحققة من عمليات البيع. - طريقة تحديد التكلفة لغرض حساب المكاسب أو الخسائر المحققة، إذا استخدمت المنشأة طريقة أخرى خلاف طريقة المتوسط المرجح، مع ذكر أسباب استخدام هذه	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية هو الأكثر ملاءمة تحقيقاً للاتساق بين فقرات المعيار.

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	الطريقة. - الظروف التي أدت إلى تغيير تصنيف الأوراق المالية (إن تم). - تاريخ استحقاق الأوراق المالية التي تمثل ديوناً على الغير؛ الظاهرة ضمن الأوراق المالية المتاحة للبيع، والأوراق المالية المحتفظ بها إلى تاريخ الاستحقاق.			٢- الأرباح والخسائر من بيع الاستثمار الجاري. - التغيرات في قيمة هذه الاستثمارات. أ – القيمة السوقية للاستثمارات القابلة للتداول إذا لم تكن أساس القياس. ب – أي قيود جوهرية على بيع الاستثمارات أو تحصيل الدخل أو حصيلة البيع. ج – الاستثمارات التي يعاد تقويمها. ١- سياسة توقيت إعادة التقويم. ٢- تاريخ آخر إعادة تقويم. ٣- أسس إعادة التقويم ومدى الاستفادة من جهات خارجية. د- التحركات خلال الفترة في فائض إعادة التقويم وطبيعة هذه التحركات. هـ – المنشآت المتخصصة في الاستثمارات يجب أن تعد تحليلاً لمحفظتها الاستثمارية.	المالية المتاحة للبيع، وإجمالي المكاسب المحققة، وإجمالي الخسائر المحققة من عمليات البيع. ٤- طريقة تحديد التكلفة لغرض حساب المكاسب أو الخسائر المحققة، إذا استخدمت المنشأة طريقة أخرى خلاف طريقة المتوسط المرجح، مع ذكر مسوغات استخدام هذه الطريقة. ٥- الظروف التي أدت إلى تغيير

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تصنيف الأوراق المالية (إن تم). ٦- تاريخ استحقاق الأوراق المالية التي تمثل ديوناً على الغير؛ الظاهرة ضمن الأوراق المالية المتاحة للبيع، والأوراق المالية المحتفظ بها إلى تاريخ الاستحقاق.					

معيار رقم (٦)

معيار الإيرادات

فهـــرس

معيار الإيرادات

معيار الإيرادات

١ - نطاق المعيار:

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات قياس وإثبات الإيرادات من العمليـــات الرئيـــسة المستمرة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للـــربح بغض النظر عن حجمها أو شكلها النظامي (القانوني).

(الفقرة ١)

٢/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٢)

٢ - هدف المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات قياس وإثبات الإيرادات من العمليات الرئيسة المستمرة للمنشأة ، وعرضها والإفصاح عنها بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

(الفقرة ٣)

٣ - نص المعيار:

١/٣ قياس الإيرادات:

١/١/٣ تقاس الإيرادات على أســاس السعر المحدد في عمليـــة التبـــادل بعـــد استبعاد أي خصم تجاري أو خصم كمية على أساس مقدار الزيادة فـــي الأصول أو النقص في الالتزامات نتيجة بيع السلع وتسليمها للعملاء أو تأدية الخدمات أو السماح للغير باستخدام أصول الوحدة المحاسبية. أمـــا الإيرادات المترتبة على عمليات مقايضة السلع والخدمات غير المتجانسة فتقاس على أساس القيمة العادلة للسلعة أو الخدمة المؤداة.

(الفقرة ٤)

٢/٣ الإطار العام لإثبات الإيرادات :

١/٢/٣ يجب إثبات الإيرادات عند توافر الشرطين التاليين :

١ - اكتساب الإيراد.

٢ - حدوث عملية تبادلية.

وبناء على هذه القاعدة :

- يتم إثبات الإيرادات المترتبة على عمليات بيع البضائع والسلع في تاريخ عملية تسليم البضاعة إلى العميل أو انتقال سند الملكية من البائع إلى المشتري.
- يتم إثبات الإيرادات المترتبة على تقديم الخدمات عندما يتم تنفيذ الخدمة المتعاقد عليها.
- يتم إثبات الإيرادات المترتبة على السماح للغير باستخدام موارد أو أصول المنشأة بناء على الأساس الزمني وفقا لقاعدة الاستحقاق أو بناء على معدل استخدام الغير لموارد المنشأة وفقا لقاعدة الاستحقاق.

(الفقرة ٥)

٣/٣ حالات خاصة لإثبات الإيرادات:

١/٣/٣ إيراد عمليات البيع مع حق رد السلع المبيعة :

١/١/٣/٣ يتم إثبات الإيرادات المتعلقة ببيع بضائع مع حق رد السلعة المبيعة عند عملية التسليم إذا كان بالإمكان تقدير المردودات بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها.

(الفقرة ٦)

٢/١/٣/٣ إذا لم يكن بالإمكان الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها في ما يخص المردودات ، يجب تأجيل إثبات الإيرادات حتى يتم قبول العميل بشكل نهائي للبضاعة المبيعة ؛ كأن تنتهي الفترة التي يحق للعميل خلالها رد البضاعة.

(الفقرة ٧)

٣/١/٣/٣ يجب تأجيل إثبات الإيرادات حتى يتأكد قبول ورضا العميل عن الأصل المبيع إذا تعهدت المنشأة بالتزامات معينة للعميل في حالة عدم رضاه عن أداء الأصل المبيع وكانت هذه الالتزامات غير مغطاة من خلال مخصصات الضمان الممنوح للعملاء ؛ كأن تنتهي الفترة التي يحق للعميل خلالها الرجوع على المنشأة ومطالبتها بالوفاء بالتزاماتها.

(الفقرة ٨)

٢/٣/٣ عقود الإنشاء طويلة الأجل :

١/٢/٣/٣ يجب إثبات إيرادات عقود الإنشاء والخدمات طويلة الأجل وفقا لطريقة نسبة الإنجاز إذا توافرت الشروط التالية :

١- إمكانية الوصول إلى تقديرات للإيرادات يمكن الاعتماد عليها.

٢- توافر درجة معقولة من التأكد من إمكانية تحصيل الإيرادات المترتبة على العقد.

٣- إمكانية الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها للتكاليف المتعلقة بتنفيذ العقد حتى تاريخ قائمة المركز المالي.

٤- إمكانية الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها للتكاليف اللازمة لاستكمال العقد.

وفي حالة عدم توافر أي من الشروط السابقة فإنه ينبغي استخدام طريقة العقود التامة كأساس لإثبات إيرادات عقود الإنشاء طويلة الأجل.

(الفقرة ٩)

٢/٢/٣/٣ ويجب وفقا لطريقة نسبة الإنجاز إثبات الإيرادات وإجمالي الربح عن عقد الإنشاء طويل الأجل وفقا لنسبة تكاليف ما تم إنجازه خلال الفترة إلى إجمالي التكاليف التقديرية اللازمة لإنجاز العقد. أما إذا كان إجمالي التكاليف التقديرية اللازمة لإنجاز العقد بنهاية الفترة يزيد عن قيمة العقد فإنه يجب إثبات كامل الخسارة المتوقعة عن العقد في نفس الفترة سواء أكانت الطريقة المطبقة هي طريقة نسبة الإنجاز أو طريقة العقود التامة.

(الفقرة ١٠)

٣/٣/٣ مبيعات التقسيط:

١/٣/٣/٣ عندما يكون التحصيل النقدي غير مؤكد بدرجة معقولة كما هو الحال في مبيعات التقسيط غير المغطاة من خلال ضمانات بنكية أو غير المغطاة خلال أي شكل من أشكال التأمين ، يجوز إثبات إيرادات مبيعات التقسيط باستخدام طريقة الأقساط. ووفقا لهذه الطريقة يجب إثبات الإيرادات والتكاليف المتعلقة بعملية البيع في تاريخ العملية في حين يتم تأجيل إثبات الأرباح (إجمالي الربح) إلى أن تتم عملية التحصيل النقدي وذلك وفقا للدفعات أو الأقساط

المتسلمة. أما إذا كان هناك درجة عالية من عدم التأكد من إمكانية التحصيل فإنه ينبغي استخدام طريقة استعادة التكلفة كأساس لإثبات الإيرادات. ووفقا لهذه الطريقة يجب عدم إثبات أي أرباح حتى تتم تغطية تكاليف البضاعة المبيعة من خلال الدفعات المسلّمة. وبعد تغطية التكاليف فإن أي دفعات مسلّمة يتم إثباتها كأرباح.

(الفقرة ١١)

٤/٣/٣ المنتجات الزراعية والتعدينية ذات السعر المستقر أو مضمونة البيع وفقا لأسعار محددة :

١/٤/٣/٣ يجوز إثبات الإيرادات عند اكتمال عملية الإنتاج إذا توافر أي من الشرطين التاليين :

١- إذا كان المنتج قابلا للبيع وفقا لأسعار معلومة ومحددة من خلال سوق متجانسة قادرة على استيعاب كامل الكمية التي تقتنيها المنشأة في وقت وجيز ، ودون أن يكون لذلك أثر مهم على السعر ، وبدون تكاليف تسويقية تذكر كما هو الحال بالنسبة للمعادن الثمينة.

٢- إذا كان المنتج مضمون البيع وفقا لأسعار ثابتة ومحددة من خلال ضمانات حكومية كما هو الحال لبعض المنتجات الزراعية.

(الفقرة ١٢)

٥/٣/٣ إيرادات ريع الامتياز :

١/٥/٣/٣ يتم إثبات إيرادات ريع الامتياز كإيرادات للمنشأة المانحة لحق الامتياز إذا قامت بتنفيذ معظم الالتزامات المبدئية التي تتضمنها اتفاقية الامتياز. ويجب مراعاة ما يلي :

١ــ يجب أن يتم إثبات الريع الابتدائي للامتياز المتعلق بأصول ملموسة عند تسليمها أو عند انتقال سند الملكية على أساس القيمة العادلة للأصل المبيع.

٢ــ إذا كان عقد الامتياز يشمل قيام المنشأة المانحة بتزويد الطرف المستفيد بخدمات مستقبلية مستمرة ، فيجب تأجيل إثبات الإيرادات المتعلقة بهذه الخدمات إلى أن يتم تقديم الخدمة.

٣ ــ يجب أن يؤجل إثبات جزء من إيرادات الريع الابتدائي للامتياز بحيث يتم إطفاؤها على مدى عقد الامتياز ، إذا كانت

رسوم الخدمات المستمرة المترتبة على عقد الامتيـــاز غيـــر كافية لتغطية تكلفة هذه الخدمات مع مستوى ربح معقول.

٤ ــ يجب إثبات الإيرادات عند عملية التحصيل الفعلي ، إذا امتد تحصيل الإيرادات المتعلقة بالريع الابتدائي للامتياز إلى عدة فترات ، وكانت هناك شكوك تكتنف عملية التحصيل.

(الفقرة ١٣)

٤ - العرض:

تعرض الإيرادات مـــن العمليات الرئيسة للمنشأة كبند مستقل في قائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة.

(الفقرة ١٤)

٥ - الإفصاح:

١/٥ يجب الإفصاح عـــن السياسات المستخدمة كأساس لإثبات الإيـــرادات وذلـــك لكل نوع من أنواع الإيرادات.

(الفقرة ١٥)

٢/٥ يجب الإفصاح عـــن الطرق المحاسبية المطبقة لتحديد المرحلـــة التـــي تـــم إنجازها في العمليات المتعلقة بتقديم الخدمات.

(الفقرة ١٦)

٣/٥ يجب الإفصاح عن تفاصيل الإيرادات وفقا للأنشطة الرئيسة للمنشأة مع الأخذ في الاعتبار أن يتاح لمستخدمي التقارير المالية فرصة تقييم تأثير هذه الأنشطة على القوائم المالية.

(الفقرة ١٧)

٤/٥ يجب الإفصاح عن الإيرادات المترتبة على عمليات المقايضة بسلع أو خدمات وفقا للأنشطة الرئيسة للمنشأة.

(الفقرة ١٨)

٥/٥ يجب الإفصاح عن الإيرادات التي تم تأجيل إثباتها نتيجة وجود درجة عاليـــة من عدم التأكد من إمكانية التحصيل ، وذلك وفقا للأنشطة الرئيسة للمنشأة.

(الفقرة ١٩)

٦ - التعاريـــــف :

١/٦ الإيرادات :

الإيراد هو زيادة في أحد أو بعض عناصر الأصول أو نقص فـــي أحـــد أو بعض عناصر الخصوم نتيجة إنتاج أو بيع السلع والبضائع أو تقديم الخدمات

أو السماح للغير باستخدام أصول المنشأة أو القيام بأي أنشطة أخرى تمثل في مجموعها العمليات الرئيسة المستمرة للوحدة المحاسبية.

(الفقرة ٢٠)

٢/٦ المكاســـب :

تمثل أي زيادة في حقوق الملاك نتيجة عمليـــات عارضـــة أو أي عمليـــات أخرى بخلاف العمليات الرئيسة للمنشأة أو الاستثمارات الإضافية للملاك.

(الفقرة ٢١)

٣/٦ إثبات الإيرادات :

تسجيل الإيراد وإدراجه ضمن القوائم المالية للوحدة المحاسبية.

(الفقرة ٢٢)

٤/٦ اكتساب الإيراد :

القيام بأحد أو بعض أنشطة اكتساب الإيراد كإنتاج أو تسليم السلع والبضائع أو تقديم الخدمات ، أو أي من الأنشطة التـــي تمثـــل العمليـــات الرئيـــسة المستمرة للوحدة الاقتصادية. ويعتبر الإيراد مكتسبا عندما تنجز المنشأة مـــا يجب عليها إنجازه ، بحيث يخول لها ذلك الحصول على المنافع المترتبـــة على الإيراد.

(الفقرة ٢٣)

٥/٦ عملية التبادل :

مفهوم واسع يشمل أي عملية متعلقة بالنشاط الأساسي أو الرئيس للمنـــشأة يترتب عليه تبادل للحقوق والواجبات ؛ كمبادلة السلعة أو الخدمة مقابل مبلغ نقدي أو التزام بالدفع مستقبلا.

(الفقرة ٢٤)

٦/٦ القيمة العادلـــة :

القيمة التي يمكن على أساسها مبادلة أصل بأصل أو مبادلة أصـــل مقابـــل تسوية أحد عناصر الخصوم في عملية تبادلية متكاملة بين طـــرفين تـــامّي الرضا.

(الفقرة ٢٥)

٧/٦ طريقة نسبة الإنجاز :

أسلوب لإثبات إيرادات عقود الإنشاء الطويلة الأجل يتم بناء عليـــه إثبـــات الإيرادات وفقا لنسبة تكاليف ما تم إنجازه خلال الفترة إلى إجمالي التكاليف التقديرية اللازمة لإنجاز العقد.

(الفقرة ٢٦)

٨/٦ طريقة العقود التامة :

وفقا لطريقة العقود التامة لا يتم إثبات أي جزء من الإيراد حتى يكتمل العقد. وتؤدي هذه الطريقة إلى إثبات كامل إيرادات وتكاليف العقد في السنة الأخيرة من تنفيذ العقد.

(الفقرة ٢٧)

٩/٦ طريقة الأقساط :

طريقة لإثبات إيرادات مبيعات التقسيط يتم بناء عليها إثبات الإيرادات والتكاليف المتعلقة بعملية البيع في تاريخ العملية في حين يتم تأجيل إثبات الأرباح إلى أن تتم عملية التحصيل النقدي وذلك وفقا للدفعات أو الأقساط المتسلّمة.

(الفقرة ٢٨)

١٠/٦ طريقة استعادة التكلفة :

وفقا لطريقة استعادة التكلفة فإنه لا يتم إثبات أي أرباح حتى تُغطّى تكاليف البضاعة المبيعة من خلال الدفعات التي يتم تسلّمها. وبعد تغطية التكاليف فإن أي مدفوعات يتم تسلّمها تحتسب أرباحا محققة.

(الفقرة ٢٩)

١١/٦ رسوم الامتياز المبدئية :

هي رسوم مقابل منح حق الامتياز وتقديم بعض الخدمات المبدئية. وأحيانا تشمل هذه الرسوم مقابلا للمخزون والمعدات التي يتطلبها بدء التشغيل.

(الفقرة ٣٠)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

Cost Estimates	*تقديرات التكاليف*
Completed Contract Method	طريقة العقود التامة
Collected Payments	الدفعات المتسلمة
Cost Recovery Method	طريقة استرداد التكلفة
Cost – to – Cost basis	طريقة التكلفة ــ إلى ــ التكلفة
Earning of Revenue	اكتساب الإيراد
Exchange Transaction	عملية تبادلية
Expected loss on Contract	الخسارة المتوقعة عن العقد
Fair Value	القيمة العادلة
Franchise Agreement Obligations	الالتزامات المبدئية لاتفاقية الامتياز
Gross Profit	إجمالي الربح
Guarantee Allowance	مخصصات الضمان
Installment Sales	مبيعات التقسيط
Initial Franchise Fee	الريع الابتدائي للامتياز
Long Term Construction Contracts	عقود الإنشاء طويلة الأجل
Percentage of Completion Method	طريقة نسبة الإنجاز
Quantity Discount	خصم كمية
Revenue Realization	تحقق الإيراد
Realizable	قابل للتحقق
Revenue	الإيرادات
Revenue Estimates	تقديرات الإيرادات
Revenue from Franchises	إيرادات ريع الامتياز
Returns	المردودات
Sale with Right to Return	البيع مع حق رد السلع المبيعة
Trade Discount	خصم تجاري
Uncertainty	عدم التأكد

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الإيرادات **الموضوع الرئيسي : نطاق المعيار**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يحدد هذا المعيار متطلبات قياس وإثبات الإيرادات من العمليات الرئيسة المستمرة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن شكلها النظامي. تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد من شرح لهذه الفقرات ، وفي إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام. لا ينطبق هذا المعيار على المكاسب المترتبة على عمليات عارضة أو أي عمليات أخرى خلاف العمليات الرئيسة المستمرة للمنشأة.	تتناول المعايير الدولية المحاسبة عن الإيرادات الناشئة عن العمليات والأحداث التالية: ١. عمليات بيع البضائع. ٢. تقديم الخدمات. ٣. استخدام الغير لأصول المنشأة.	يتفق نطاق كل من المعيارين، وإن كان المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية أكثر تحديداً لنطاقه حيث يشتمل على تحديد متطلبات قياس وإثبات الإيرادات من العمليات الرئيسية المستمرة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن شكلها النظامي. ويستبعد من نطاق هذا المعيار أي مكاسب غير ناشئة عن العمليات العرضية بخلاف العمليات الرئيسية المستمرة للمنشأة. وتعتبر الفقرة الأخيرة في المعيار المعتمد في السعودية زائدة لأنها تتعلق بالمكاسب وهي بطبيعتها تختلف عن الإيرادات وفقاً للإطار الفكري للمحاسبة المالية.	اختلاف محدود	ـ يحدد هذا المعيار متطلبات قياس وإثبات الإيرادات من العمليات الرئيسة المستمرة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني). ـ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.	يعتبر المعيار المعتمد في السعودية أكثر تحديداً في نطاقه، ولذلك يقترح استخدامه كأساس لصياغة النص المقترح. مع استبعاد الفقرة الأخيرة التي تتعلق بالمكاسب نظراً لأن الفقرة الأولى تَجُبُّها ولاختلاف طبيعة المكاسب عن الإيرادات.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الإيرادات **الموضوع الرئيسي :هدف المعيار**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات قياس وإثبات الإيرادات من العمليات الرئيسة المستمرة للمنشأة ، وعرضها والإفصاح عنها بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	يهدف المعيار الدولي رقم ١٨إلى تحديد المعالجة المحاسبية للإيرادات المترتبة على أنواع معينة من الأنشطة أو العمليات.	لا يختلف المعياران من حيث الهدف الذي يسعى كل منهما لتحقيقه وإن كانت صياغة الهدف في المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحاً وتحديداً.	اختلاف محدود	يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات قياس وإثبات الإيرادات من العمليات الرئيسة المستمرة للمنشأة ، وعرضها والإفصاح عنها بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	يقترح استخدام النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية لوضوحه وشموله.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الإيرادات **الموضوع الرئيسي : قياس الإيرادات**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودي	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تقاس الإيرادات على أساس السعر المحدد في عملية التبادل بعد استبعاد أي خصم تجاري أو خصم كمية على أساس مقدار الزيادة في الأصول أو النقص في الالتزامات نتيجة بيع السلع وتسليمها للعملاء أو تأدية الخدمات أو السماح للغير باستخدام أصول الوحدة المحاسبية. أما الإيرادات المترتبة على عمليات مقايضة السلع والخدمات غير المتجانسة فتقاس على أساس القيمة العادلة للسلعة أو الخدمة المؤداة.	يجب قياس الإيرادات بالقيمة العادلة للمقابل الذي تم الحصول عليه أو القابل للتحصيل.	لا يوجد اختلاف جوهري في نصوص المعيارين وإن كانت هناك اختلافات في الصياغة. ويعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية أكثر شمولاً ووضوحاً.	اختلاف محدود	تقاس الإيرادات على أساس السعر المحدد في عملية التبادل بعد استبعاد أي خصم تجاري أو خصم كمية على أساس مقدار الزيادة في الأصول أو النقص في الالتزامات نتيجة بيع السلع وتسليمها للعملاء أو تأدية الخدمات أو السماح للغير باستخدام أصول الوحدة المحاسبية. أما الإيرادات المترتبة على عمليات مقايضة السلع والخدمات غير المتجانسة فتقاس على أساس القيمة العادلة للسلعة أو الخدمة المؤداة.	نظراً لأن النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية أكثر وضوحاً وشمولاً من نظيره الوارد في المعيار الدولي، يقترح استخدام النص المذكور أولاً كأساس لصياغة النص المقترح.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الإيرادات — **الموضوع الرئيسي : إثبات الإيرادات**

الموضوع الفرعي : الإطار العام لإثبات الإيرادات

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب إثبات الإيرادات عند توافر الشرطين التاليين : ١ ـ اكتساب الإيراد. ٢ ـ أن يكون الإيراد قد تحقق أو يكون قابلاً للتحقق. وبناء على هذه القاعدة : ـ يتم إثبات الإيرادات المترتبة على عمليات بيع البضائع والسلع في تاريخ عملية تسليم البضاعة إلى العميل أو انتقال سند الملكية من البائع إلى المشتري. ـ يتم إثبات الإيرادات المترتبة على تقديم الخدمات عندما يتم تنفيذ الخدمة المتعاقد عليها. ـ يتم إثبات الإيرادات المترتبة على السماح للغير باستخدام موارد أو أصول المنشأة	تتناول المعايير الدولية إثبات الإيرادات على أساس تقسيم إيرادات الأنشطة والعمليات إلى ثلاثة أنواع: ١ - **إيرادات عمليات البيع:** * انتقال الجزء الأكبر من المخاطر والمنافع المرتبطة بملكية الأصل من البائع إلى المشتري. * عدم إبقاء البائع على أي نفوذ إداري أو رقابة فعالة على البضاعة المبيعة. * إمكانية قياس الإيراد بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها. * من المرجح أن تؤول المنافع الاقتصادية المتعلقة بالعملية إلى المنشأة. * إمكانية قياس التكاليف بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها. ٢ - **إيراد عمليات الخدمات** : يتم إثبات الإيرادات المتعلقة بنسبة ما تم إنجازه من العملية المتعاقد عليها بتاريخ قائمة المركز المالي عندما يكون بالإمكان تقدير نتائج العملية بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها ، وذلك عند توفر الشروط التالية : أ. إمكانية قياس الإيرادات بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها. ب. من المرجح تدفق	يتفق المعياران في الإطار العام لإثبات الإيرادات بأنواعها المختلفة. ويعتبر المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون أكثر تفصيلاً في تحديد كيفية إثبات الأنواع المختلفة من الإيرادات. إلا أن المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية يبين نفس المعالجات في إطار محدد يطبق على الأنواع المختلفة من الإيرادات. وتعتبر الصياغة الواردة في المعيار الأخير أكثر تحديداً نظراً لأنها تضع قاعدة عامة للاعتراف بالإيرادات ويمكن تطبيقها في الحالات المختلفة. ويعتبر الاعتراف بالإيرادات المتعلقة بالخدمات على أساس نسبة ما تم إنجازه (كما ورد في المعيار الدولي) حالة استثنائية وليست	اختلاف محدود	يجب إثبات الإيرادات عند توافر الشرطين التاليين : ١ ـ اكتساب الإيراد. ٢ ـ حدوث عملية تبادلية. وبناء على هذه القاعدة : ـ يتم إثبات الإيرادات المترتبة على عمليات بيع البضائع والسلع في تاريخ عملية تسليم البضاعة إلى العميل أو انتقال سند الملكية من البائع إلى المشتري. ـ يتم إثبات الإيرادات المترتبة على تقديم الخدمات عندما يتم تنفيذ الخدمة المتعاقد عليها. ـ يتم إثبات الإيرادات المترتبة على السماح للغير باستخدام موارد أو أصول المنشأة بناء على الأساس الزمني وفقا لقاعدة الاستحقاق أو بناء على معدل استخدام الغير لموارد المنشأة وفقا لقاعدة الاستحقاق.	لا يختلف المعياران بصورة جوهرية في المعالجة المحاسبية لإثبات الإيرادات إلا أن الصياغة الواردة في المعيار المعتمد في السعودية تعتبر أكثر ملاءمة نظراً للآتي: ١- تضع هذه الصياغة قاعدة عامة لإثبات الإيراد تصلح للتطبيق في العمليات المختلفة التي يترتب عليها الإيراد. ٢- تعتبر المعالجة التي تضمنها المعيار المعتمد في السعودية لإيرادات الخدمات أكثر ملاءمة للتطبيق العملي لصعوبة قياس نسبة الإنجاز بالنسبة للخدمات.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
بناء على الأساس الزمني وفقا لقاعدة الاستحقاق أو بناء على معدل استخدام الغير لموارد المنشأة وفقا لقاعدة الاستحقاق.	المنافع الاقتصادية المتعلقة بالعملية إلى المنشأة. ج. يمكن قياس ما تم إنجازه من العملية عند تاريخ قائمة المركز المالي بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها. د. التكاليف التي تحملتها المنشأة والتكاليف اللازمة لإنجاز العملية يمكن قياسها بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها. ٣ - الإيرادات المترتبة على استخدام الغير لموارد المنشأة : يتم إثبات هذه الإيرادات إذا توافر شرطان : أ. من المرجح أن تؤول المنافع الاقتصادية المتعلقة بالعملية إلى المنشأة. ب. الإيراد قابل للقياس بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها.	قاعدة عامة، وتعتبر المعالجة التي يقضي بها المعيار السعودي في هذا الصدد أكثر عملية وملاءمة لظروف التطبيق.			٣- وضوح الفقرة وسهولة فهمها وتطبيقها.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الإيرادات **الموضوع الرئيسي : إثبات الإيرادات**

الموضوع الفرعي : حالات خاصة لإثبات الإيرادات

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أولا : إيراد عمليات البيع مع حق رد السلع المبيعة : ١ ـ يتم إثبات الإيرادات المتعلقة ببيع بضائع مع حق رد السلعة المبيعة عند عملية التسليم إذا كان بالإمكان تقدير المردودات بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها. ٢ ـ إذا لم يكن بالإمكان الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها في ما يخص المردودات ، يجب تأجيل إثبات الإيرادات حتى يتم قبول العميل بشكل نهائي للبضاعة المبيعة ؛ كأن تنتهي الفترة التي يحق	**أولا : إيراد عمليات البيع مع حق رد السلع المبيعة :** يتم الاعتراف بالإيراد عندما يقبل المشتري البضاعة بشكل نهائي كأن تنتهي الفترة الممنوحة التي يحق له خلالها رد البضاعة. **ثانيا: عقود الإنشاءات طويلة الأجل:** يمكن تطبيق طريقة نسبة الإنجاز إذا كان بالإمكان قياس الإيرادات والتكاليف المتعلقة بالعقد بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها. أما إذا لم يكن بالإمكان الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها فإنه يتم إثبات الإيرادات في حدود تكاليف العقد القابلة للاسترداد التي تحملتها المنشأة. **ثالثا : مبيعات التقسيط :** وفقا لمعيار إثبات الإيرادات يمكن إثبات الإيراد المترتب على مبيعات الأقساط في تاريخ عملية البيع. وإذا كانت هناك شكوك تكتنف عملية التحصيل فإنه يجب تأجيل إثبات الإيراد إلى أن تتم عملية التحصيل النقدي. **رابعا : المنتجات الزراعية والتعدينية ذات السعر المستقر أو مضمونة البيع وفقا لأسعار محددة :**	- وضع المعيار الدولي قاعدة بعدم الاعتراف بأي إيرادات عن عمليات البيع مع حق الرد إلا عندما يقبل المشتري البضاعة بشكل نهائي. - يميز المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية بين حالتين: ١- إمكانية تقدير مردودات المبيعات بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها، وفي هذه الحالة يتم إثبات الإيرادات عند تسليم البضاعة. ٢- عدم إمكانية تقدير مردودات المبيعات بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها. وفي هذه الحالة يتم تأجيل إثبات الإيرادات حتى يتم قبول العميل بشكل نهائي للبضاعة. يتفق المعياران بشأن معالجة عقود الإنشاء	اختلاف محدود	**أولا : إيراد عمليات البيع مع حق رد السلع المبيعة :** ـ يتم إثبات الإيرادات المتعلقة ببيع بضائع مع حق رد السلعة المبيعة عند عملية التسليم إذا كان بالإمكان تقدير المردودات بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها. ـ إذا لم يكن بالإمكان الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها في ما يخص المردودات ، يجب تأجيل إثبات الإيرادات حتى يتم قبول العميل بشكل نهائي للبضاعة المبيعة ؛ كأن تنتهي الفترة التي يحق للعميل خلالها رد البضاعة. ـ يجب تأجيل إثبات الإيرادات حتى يتأكد قبول ورضا العميل عن الأصل المبيع إذا تعهدت المنشأة بالتزامات معينة للعميل في حالة عدم رضاه عن أداء الأصل المبيع وكانت هذه الالتزامات غير مغطاة من خلال	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية هو الأكثر ملاءمة نظراً لتمييزه بين حالتي إمكانية تقدير مردودات المبيعات وعدم القدرة على تقديرها بدرجة من الدقة يمكن الاعتماد عليها. وهو بذلك يعتبر أكثر شمولاً، ويقترح استخدامه كأساس لصياغة النص المقترح. يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر ملاءمة لشموله ووضوحه في ضوء ما ورد في الدراسة المقارنة. يقترح استخدام الفقرة الواردة في المعيار المعتمد في

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
للعميل خلالها رد البضاعة. ٣ ــ يجب تأجيل إثبات الإيرادات حتى يتأكد قبول ورضا العميل عن الأصل المبيع إذا تعهدت المنشأة بالتزامات معينة للعميل في حالة عدم رضاه عن أداء الأصل المبيع وكانت هذه الالتزامات غير مغطاة من خلال مخصصات الضمان الممنوح للعملاء ؛ كأن تنتهي الفترة التي يحق للعميل خلالها الرجوع على المنشأة ومطالبتها بالوفاء بالتزاماتها. **ثانيا : عقود الإنشاء طويلة الأجل :** يجب إثبات إيرادات عقود الإنشاء والخدمات طويلة الأجل	وفقا للمعيار الدولي لإثبات الإيرادات إذا كانت عملية البيعمؤكدة بناء على عقود مستقبلية أو من خلال ضمانات حكومية أو في حالة وجود سوق متجانسة لتسويق المنتجات بحيث تكون مخاطر فشل المنشأة في بيع المنتج ضئيلة جدا فإنه يمكن تقييم الأصول ذات الصلة وفقا لصافي القيمة القابلة للتحقق (صافي القيمة البيعية). **خامسا : إيرادات ريع الامتياز :** ــ يتم إثبات الإيرادات المتعلقة بأصول ملموسة عند تسليمها أو عند انتقال سند الملكية على أساس القيمة العادلة للأصل المبيع. ــ يتم إثبات إيرادات الخدمات المبدئية أو المستمرة عندما تتم تأدية الخدمة ، على أن يتم تأجيل الاعتراف بجزء من إيراد الرسوم الابتدائية إذا كانت تكاليف الخدمات المستمرة أقل من رسوم هذه الخدمات.	طويلة الأجل، إذ يقضي كل منهما بوجوب استخدام طريقة نسبة الإنجاز إذا توافرت شروط تطبيقها، واستخدام طريقة العقود المكتملة في حالة عدم توافر هذه الشروط. وإن كان المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية أكثر وضوحاً في عرض شروط تطبيق نسبة الإنجاز وكيفية تطبيقها. يضع المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون قاعدة عامة بأن يتم الاعتراف بالإيراد المترتب على مبيعات التقسيط في تاريخ عملية البيع، ويمكن تأجيل ذلك إلى أن يتم التحصيل النقدي إذا كانت هناك شكوك تكتنف عملية التحصيل. ويترك المعيار بذلك عملية إثبات إيرادات البيع بالتقسيط للحكم		مخصصات الضمان الممنوح للعملاء ؛ كأن تنتهي الفترة التي يحق للعميل خلالها الرجوع على المنشأة ومطالبتها بالوفاء بالتزاماتها. **ثانيا : عقود الإنشاء طويلة الأجل :** ــ يجب إثبات إيرادات عقود الإنشاء والخدمات طويلة الأجل وفقا لطريقة نسبة الإنجاز إذا توافرت الشروط التالية : ١ ــ إمكانية الوصول إلى تقديرات للإيرادات يمكن الاعتماد عليها. ٢ ــ توافر درجة معقولة من التأكد من إمكانية تحصيل الإيرادات المترتبة على العقد. ٣ ــ إمكانية الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها للتكاليف المتعلقة بتنفيذ العقد حتى تاريخ قائمة المركز المالي. ٤ ــ إمكانية الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها للتكاليف اللازمة لاستكمال العقد.	السعودية كأساس لصياغة النص المقترح نظراً لشمولها وتمشيها مع شروط إثبات الإيراد وتطبيقها لمفهوم التحفظ الوارد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية بطريقة عملية.ويعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحاً وشمولاً وتحديداً لشروط إثبات هذه الأنواع من المنتجات.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
وفقا لطريقة نسبة الإنجاز إذا توافرت الشروط التالية : ١ ـ إمكانية الوصول إلى تقديرات للإيرادات يمكن الاعتماد عليها. ٢ ـ توافر درجة معقولة من التأكد من إمكانية تحصيل الإيرادات المترتبة على العقد. ٣ ـ إمكانية الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها للتكاليف المتعلقة بتنفيذ العقد حتى تاريخ قائمة المركز المالي. ٤ ـ إمكانية الوصول إلى تقديرات يمكن الاعتماد عليها للتكاليف اللازمة لاستكمال العقد. وفي حالة عدم توافر أي من		الشخصي لإدارة المنشأة. وتعتبر المعالجة المحاسبية التي وردت في المعيار المعتمد في السعودية أكثر تحفظاً وتتفق مع شروط إثبات الإيرادات الواردة في هذا المعيار ولذلك فهي تعتبر أكثر ملاءمة. يتفق المعياران في المعالجة المحاسبية للمنتجات الزراعية والتعدينية ذات السعر المستقر أو مضمون البيع وفقاً لأسعار محددة. ويتميز النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية بتحديده لشروط إثبات الإيراد بوضوح. يتفق المعياران في المعالجة المحاسبية لإيرادات ريع الامتياز. وإن كان المعيار المعتمد في السعودية أكثر شمولاً ووضحاً.		وفي حالة عدم توافر أي من الشروط السابقة فإنه ينبغي استخدام طريقة العقود التامة كأساس لإثبات إيرادات عقود الإنشاء طويلة الأجل. ـــ ويجب وفقا لطريقة نسبة الإنجاز إثبات الإيرادات وإجمالي الربح عن عقد الإنشاء طويل الأجل وفقا لنسبة تكاليف ما تم إنجازه خلال الفترة إلى إجمالي التكاليف التقديرية اللازمة لإنجاز العقد. أما إذا كان إجمالي التكاليف التقديرية اللازمة لإنجاز العقد بنهاية الفترة يزيد عن قيمة العقد فإنه يجب إثبات كامل الخسارة المتوقعة عن العقد في نفس الفترة سواء أكانت الطريقة المطبقة هي طريقة نسبة الإنجاز أو طريقة العقود التامة. **ثالثا : مبيعات التقسيط** ـــ عندما يكون التحصيل النقدي غير مؤكد بدرجة معقولة كما هو الحال في مبيعات التقسيط غير المغطاة من خلال	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الشروط السابقة فإنه ينبغي استخدام طريقة العقود التامة كأساس لإثبات إيرادات عقود الإنشاء طويلة الأجل. ويجب وفقا لطريقة نسبة الإنجاز إثبات الإيرادات وإجمالي الربح عن عقد الإنشاء طويل الأجل وفقا لنسبة تكاليف ما تم إنجازه خلال الفترة إلى إجمالي التكاليف التقديرية اللازمة لإنجاز العقد. أما إذا كان إجمالي التكاليف التقديرية اللازمة لإنجاز العقد بنهاية الفترة يزيد عن قيمة العقد فإنه يجب إثبات كامل الخسارة المتوقعة عن العقد في نفس الفترة سواء كانت الطريقة				ضمانات بنكية أو غير المغطاة خلال أي شكل من أشكال التأمين ، يجوز إثبات إيرادات مبيعات التقسيط باستخدام طريقة الأقساط. ووفقا لهذه الطريقة يجب إثبات الإيرادات والتكاليف المتعلقة بعملية البيع في تاريخ العملية في حين يتم تأجيل إثبات الأرباح (إجمالي الربح) إلى أن تتم عملية التحصيل النقدي وذلك وفقا للدفعات أو الأقساط المتسلمة. أما إذا كان هناك درجة عالية من عدم التأكد من إمكانية التحصيل فإنه ينبغي استخدام طريقة استعادة التكلفة كأساس لإثبات الإيرادات. ووفقا لهذه الطريقة يجب عدم إثبات أي أرباح حتى يتم تغطية تكاليف البضاعة المبيعة من خلال الدفعات المسلّمة. وبعد تغطية التكاليف فإن أي دفعات مسلّمة يتم إثباتها كأرباح. **رابعا : المنتجات الزراعية والتعدينية ذات السعر المستقر**	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المطبقة هي طريقة نسبة الإنجاز أو طريقة العقود التامة. **ثالثا : مبيعات التقسيط :** عندما يكون التحصيل النقدي غير مؤكد بدرجة معقولة كما هو الحال في مبيعات التقسيط غير المغطاة من خلال ضمانات بنكية أو غير المغطاة خلال أي شكل من أشكال التأمين ، يجوز إثبات إيرادات مبيعات التقسيط باستخدام طريقة الأقساط. ووفقا لهذه الطريقة يجب إثبات الإيرادات والتكاليف المتعلقة بعملية البيع في تاريخ العملية في حين يتم تأجيل إثبات الأرباح (إجمالي				**أو مضمونة البيع وفقا لأسعار محددة :** ـــ يجوز إثبات الإيرادات عند اكتمال عملية الإنتاج إذا توافر أي من الشرطين التاليين : ١ ـــ إذا كان المنتج قابلا للبيع وفقا لأسعار معلومة ومحددة من خلال سوق متجانسة قادرة على استيعاب كامل الكمية التي تقتنيها المنشأة في وقت وجيز ، ودون أن يكون لذلك أثر مهم على السعر، وبدون تكاليف تسويقية تذكر كما هو الحال بالنسبة للمعادن الثمينة. ٢ـــ إذا كان المنتج مضمون البيع وفقا لأسعار ثابتة ومحددة من خلال ضمانات حكومية كما هو الحال لبعض المنتجات الزراعية. **خامسا : إيرادات ريع الامتياز :** يتم إثبات إيرادات ريع الامتياز كإيرادات للمنشأة المانحة لحق الامتياز إذا قامت بتنفيذ معظم الالتزامات المبدئية التي	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الربح) إلى أن تتم عملية التحصيل النقدي وذلك وفقا للدفعات أو الأقساط المحصلة. أما إذا كان هناك درجة عالية من عدم التأكد من إمكانية التحصيل فإنه ينبغي استخدام طريقة استعادة التكلفة كأساس لإثبات الإيرادات. ووفقا لهذه الطريقة يجب عدم إثبات أي أرباح حتى يتم تغطية تكاليف البضاعة المبيعة من خلال الدفعات المحصلة. وبعد تغطية التكاليف فإن أي دفعات محصلة يتم إثباتها كأرباح. **رابعا : المنتجات الزراعية والتعدينية ذات السعر المستقر أو مضمونة البيع**				تتضمنها اتفاقية الامتياز. ويجب مراعاة ما يلي : ١ـ يجب أن يتم إثبات الريع الابتدائي للامتياز المتعلق بأصول ملموسة عند تسليمها أو عند انتقال سند الملكية على أساس القيمة العادلة للأصل المبيع. ٢ـ إذا كان عقد الامتياز يشمل قيام المنشأة المانحة بتزويد الطرف المستفيد بخدمات مستقبلية مستمرة، فيجب تأجيل إثبات الإيرادات المتعلقة بهذه الخدمات إلى أن يتم تقديم الخدمة. ٣ـ يجب أن يؤجل إثبات جزء من إيرادات الريع الابتدائي للامتياز بحيث يتم إطفاؤها على مدى عقد الامتياز ، إذا كانت رسوم الخدمات المستمرة المترتبة على عقد الامتياز غير كافية لتغطية تكلفة هذه الخدمات مع مستوى ربح معقول. ٤ـ يجب إثبات الإيرادات عند عملية التحصيل الفعلي ،	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
وفقا لأسعار محددة : يجوز إثبات الإيرادات عند اكتمال عملية الإنتاج إذا توافر أي من الشرطين التاليين : ١ ــ إذا كان المنتج قابلا للبيع وفقا لأسعار معلومة ومحددة من خلال سوق متجانسة قادرة على استيعاب كامل الكمية التي تقتنيها المنشأة في وقت وجيز ، ودون أن يكون لذلك أثر مهم على السعر ، وبدون تكاليف تسويقية تذكر كما هو الحال بالنسبة للمعادن الثمينة. ٢ ــ إذا كان المنتج مضمون البيع وفقا لأسعار ثابتة ومحددة من خلال ضمانات				إذا امتد تحصيل الإيرادات المتعلقة بالريع الابتدائي للامتياز إلى عدة فترات ، وكانت هناك شكوك تكتنف عملية التحصيل.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
حكومية كما هو الحال لبعض المنتجات الزراعية. **خامسا : إيرادات ريع الامتياز :** يتم إثبات إيرادات ريع الامتياز كإيرادات للمنشأة المانحة لحق الامتياز إذا قامــت بتنفيــذ معظم الالتزامات المبدئية التي تتضمنها اتفاقية الامتياز. ويجب مراعاة ما يلي : ١ ـــيجب أن يتم إثبات الريع الابتدائي للامتياز المتعلق بأصول ملموسة عند تسليمها أو عند انتقال سند الملكية على أساس القيمة العادلة للأصل المبيع. ٢ ـــإذا كان عقد الامتياز يشمل قيام					

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المنشأة المانحة بتزويد الطرف المستفيد بخدمات مستقبلية مستمرة ، فيجب تأجيل إثبات الإيرادات المتعلقة بهذه الخدمات إلى أن يتم تقديم الخدمة. ٣ ـــيجب أن يؤجل إثبات جزء من إيرادات الريع الابتدائي للامتياز بحيث يتم إطفاؤها على مدى عقد الامتياز ، إذا كانت رسوم الخدمات المستمرة المترتبة على عقد الامتياز غير كافية لتغطية تكلفة هذه الخدمات مع مستوى ربح معقول. ٤ ـــيجب إثبات الإيرادات عند عملية التحصيل الفعلي ، إذا امتد تحصيل					

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
					الإيرادات المتعلقة بالريع الابتدائي للامتياز إلى عدة فترات ، وكانت هناك شكوك تكتنف عملية التحصيل.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الإيرادات **الموضوع الرئيسي : العرض**

الموضوع الفرعي : العرض

المعايير المعتمدة في السعودية	**المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)**	**المقارنة**	**الاستنتاج**	**النص المقترح**	**الأسباب**
تعرض الإيرادات من العمليات الرئيسة للمنشأة كبند مستقل في قائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة.	لم يتناول المعيار الدولي للإيراد هذا الموضوع.	لم يتطرق المعيار الدولي لعرض الإيرادات بالقوائم المالية.	اختلاف جوهري.	تعرض الإيرادات من العمليات الرئيسة للمنشأة كبند مستقل في قائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة.	لعدم وجود نص في المعيار الدولي وكفاية النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الإيرادات **الموضوع الرئيسي : الإفصاح**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
١- يجب الإفصاح عن السياسات المستخدمة كأساس لإثبات الإيرادات وذلك لكل نوع من أنواع الإيرادات. ٢- يجب الإفصاح عن الطرق المحاسبية المطبقة لتحديد المرحلة التي تم إنجازها في العمليات المتعلقة بتقديم الخدمات. ٣- يجب الإفصاح عن تفاصيل الإيرادات وفقا للأنشطة الرئيسة للمنشأة مع الأخذ في الاعتبار أن يتاح لمستخدمي التقارير المالية فرصة تقييم تأثير هذه الأنشطة على القوائم المالية. ٤- يجب الإفصاح عن الإيرادات المترتبة على عمليات المقايضة بسلع أو خدمات وفقا للأنشطة الرئيسة للمنشأة. ٥- يجب الإفصاح عن الإيرادات التي تم تأجيل إثباتها نتيجة وجود درجة عالية من عدم التأكد من إمكانية التحصيل ، وذلك وفقا للأنشطة	يتطلب المعيار الدولي لإثبات الإيرادات الإفصاح عن السياسات المحاسبية المستخدمة كأساس لإثبات الإيرادات بما فيها الأسلوب المستخدم لتحديد نسبة الإنجاز بالنسبة لقطاع الخدمات. ووفقا لهذا المعيار ينبغي الإفصاح عن إجمالي الإيرادات التي تم الاعتراف بها تحت كل نوع رئيسي من أنواع الإيرادات وكذلك الإيرادات المترتبة على مقايضة السلع والخدمات.	- هناك اتفاق جزئي بين المعيارين بشأن متطلبات الإفصاح عن الإيرادات. - يتميز النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية بوضوحه وبشموله على العناصر الأساسية للإيرادات التي يجب الإفصاح عنها بما لا يقبل مجالاً للتفسير والحكم الشخصي.	اختلاف محدود	ـ يجب الإفصاح عن السياسات المستخدمة كأساس لإثبات الإيرادات وذلك لكل نوع من أنواع الإيرادات. ـ يجب الإفصاح عن الطرق المحاسبية المطبقة لتحديد المرحلة التي تم إنجازها في العمليات المتعلقة بتقديم الخدمات. ـ يجب الإفصاح عن تفاصيل الإيرادات وفقا للأنشطة الرئيسة للمنشأة مع الأخذ في الاعتبار أن يتاح لمستخدمي التقارير المالية فرصة تقييم تأثير هذه الأنشطة على القوائم المالية. ـ يجب الإفصاح عن الإيرادات المترتبة على عمليات المقايضة بسلع أو خدمات وفقا للأنشطة الرئيسة للمنشأة. ـ يجب الإفصاح عن الإيرادات التي تم تأجيل إثباتها نتيجة وجود درجة عالية من عدم التأكد من إمكانية التحصيل	يتميز النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية بشموله لجميع عناصر الإيرادات التي يجب الإفصاح عنها في ضوء ما ورد في معيار العرض والإفصاح العام، ولوضوح النص.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الرئيسة للمنشأة.				، وذلك وفقا للأنشطة الرئيسة للمنشأة.	

معيار رقم (٧)
معيار المحاسبة عن عقود الإيجار

فهـــرس

معيار المحاسبة عن عقود الإيجار

معيار المحاسبة عن عقود الإيجار

١ - نطاق المعيار:

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والعرض والإفصاح لعقود الإيجار في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (لقانوني).

(الفقرة ١)

٢/١ لا ينطبق هذا المعيار على عقود الإيجار التي تتعلق بحقوق البحث والتنقيب عن الموارد الطبيعية مثل البترول والغاز الطبيعي والمعادن. كما لا ينطبق هذا المعيار على عقود الترخيص باستخدام حقوق الاختراع، وحقوق النسخ، والأعمال الأدبية والفنية، وما شابه ذلك.

(الفقرة ٢)

٣/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٣)

٤/١ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.

(الفقرة ٤)

٢ - هدف المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والعرض والإفصاح لعقود الإيجار لدى كل من المستأجر والمؤجر بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

(الفقرة ٤)

٣ - نص المعيار:

١/٣ أسس تصنيف عقود الإيجار:

١/١/٣ تصنف عقود الإيجار لدى المستأجر إلى إيجار رأسمالي أو إيجار تشغيلي. كما يصنف العقد لدى المؤجر إلى إيجار تمويلي أو إيجار تشغيلي تبعاً للشروط الواردة في العقد.

(الفقرة ٥)

٢/١/٣ يجب تصنيف الإيجار كإيجار رأسمالي لدى المستأجر (وإيجار تمويلي لدى المؤجر)، إذا ترتب على عقد الإيجار تحويل جوهري لمنافع

ومخاطر الملكية المتعلقة بالأصل موضوع العقد إلى المستأجر. ويصنف العقد كإيجار تشغيلي إذا لم يؤد إلى ذلك.

(الفقرة ٦)

٣/١/٣ يصنف عقد الإيجار كإيجار رأسمالي (لدى المستأجر)، أو تمويلي (لدى المؤجر) في الحالات التالية:

أ - إذا نص عقد الإيجار على تمليك الأصل للمستأجر في نهاية فترة العقد (الإيجار المنتهي بالتمليك) مقابل ثمن يتمثل في المبالغ التي دفعت فعلا كدفعات إيجار للأصل المؤجر خلال فترة الإيجار.

ب- إذا تضمن العقد وعداً من المؤجر ببيع الأصل محل العقد للمستأجر في نهاية فترة الإيجار بسعر يتوقع أن يقل بدرجة جوهرية عن القيمة العادلة للأصل في تاريخ نهاية فترة الإيجار.

ج- أن تزيد فترة الإيجار عن أو تساوي ٧٥% من العمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر بشرط ألا يبدأ العقد خلال الربع الأخير من العمر الافتراضي للأصل.

د- أن تكون القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار في تاريخ نشأة الإيجار أكبر من أو تساوي ٩٠% من القيمة العادلة للأصل المستأجر في ذلك التاريخ.

هـ- أن تكون للأصل المستأجر طبيعة خاصة بحيث يمكن للمستأجر فقط استخدامه بدون إدخال تعديلات جوهرية على الأصل المستأجر.

(الفقرة ٧)

٤/١/٣ يجب تصنيف الإيجار كإيجار تشغيلي لدى كل من المستأجر والمؤجر إذا توافرت أي الحالات الواردة في الفقرة (٧)، أعلاه.

(الفقرة ٨)

٥/١/٣ إذا اتفق المستأجر والمؤجر في أي وقت على تغيير شروط عقد الإيجار – وذلك بخلاف الاتفاق على تجديد او تمديد فترة الإيجار – بطريقة تؤدي إلى تغيير في تصنيف العقد المعدل ، يعتبر عقدا جديدا ويتم تصنيفه وفقا لما ورد في الفقرتين (٧) و (٨) أعلاه.

(الفقرة ٩)

٢/٣ القياس والإثبات:

١/٢/٣ القياس والإثبات لدى المستأجر:

١/١/٢/٣ يجب أن تتحدد المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار وفقاً لجوهر العقد وليس شكله القانوني فقط.

(الفقرة ١٠)

٢/١/٢/٣ يجب إثبات دفعات الإيجار في عقد الإيجار التشغيلي عند استحقاقها كمصروف يحمل على دخل الفترة المالية التي يستحق عنها الإيجار.

(الفقرة ١١)

٣/١/٢/٣ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار رأسمالي ، يجب إثبات الإيجار الرأسمالي في سجلات المستأجر كأصل مستأجر والالتزام ، في نفس الوقت ، وذلك بالقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار أو القيمة السوقية العادلة للأصل في تاريخ نشأة الإيجار أيهما أقل. ويجب أن يستخدم المستأجر معدل العائد المحتسب عن طريق المؤجر كمعدل للخصم عند حساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار إذا كان على علم به ، أو كان يمكن تقديره. وفيما عدا ذلك ؛ فإنه يجب استخدام معدل تكلفة التمويل الإضافي للمستأجر من الغير كمعدل للخصم.

(الفقرة ١٢)

٤/١/٢/٣ نظرا لأن الأصل المستأجر الذي يتم إثباته هو أصل طويل الأجل بطبيعته، فإنه يجب استنفاد قيمته (فيما عدا الأراضي). وتتحدد فترة الاستنفاد بالعمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر إذا كان الإيجار ينتهي بتمليك الأصل للمستأجر أو إذا تضمن العقد وعدا من المؤجر ببيع الأصل محل العقد للمستأجر في نهاية فترة الإيجار بسعر مجز للمستأجر يحدد في العقد. وتستخدم في استنفاد الأصل المستأجر نفس السياسة المحاسبية التي يتبعها المستأجر في استهلاك الأصول المماثلة. ويجب فصل الأصول المستأجرة ومجمعات استنفادها عن الأصول المملوكة ومجمعات استهلاكها في سجلات المستأجر.

(الفقرة ١٣)

٣/٢/١/٥ يجب استخدام طريقة معدل العائد السائد لتجزئة كل دفعة من دفعات الإيجار عند الإثبات إلى جزأين: المصروف التمويلي الذي يجب تحميله على دخل الفترة الحالية، والنقص في قيمة الالتزام عن عقد الإيجار الرأسمالي. ويجب أن يستخدم المستأجر في ذلك نفس معدل الخصم الذي استخدم في حساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار.

(الفقرة ١٤)

٣/٢/١/٦ يجب استبعاد الأصل المستأجر والالتزام المتعلق به من سجلات المنشأة عند انتهاء عقد الإيجار الرأسمالي ومعالجة الفرق باعتباره مكسبا أو خسارة حسب الأحوال.

(الفقرة ١٥)

٣/٢/٢ القياس والإثبات لدى المؤجر:

٣/٢/٢/١ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي ، فيجب قياسه وإثباته كما يلي:

١) يتم إثبات دفعات الإيجار عند استحقاقها كإيراد ويظهر في قائمة الدخل عن السنة المالية التي استحق عنها.
٢) يظل الأصل في سجلات المؤجر ، ويجب استهلاكه. كما يجب تحميل الفترة المالية بمصروف الاستهلاك وأي مصروفات أخرى تتعلق بالأصل مثل الصيانة والتأمين وغيرها.
٣) التمييز في سجلات المؤجر بين الأصول التي تستخدمها المنشأة وتلك التي تقوم بتأجيرها للغير. كما يجب تخصيص حساب لمجمع الاستهلاك لكل من هذين النوعين من الأصول.
٤) التمييز في سجلات المؤجر بين الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالأصول المؤجرة وتلك المتعلقة بغيرها من الأصول.

(الفقرة ١٦)

٢/٢/٢/٣ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي ، فيجب قياسه وإثباته كما يلي :

١) إقفال حساب الأصل المؤجّر وإثبات قيمة الاستثمار الإجمالي في الإيجار في حساب مستقل باسم "مديني عقود الإيجار". وتقاس قيمة الاستثمار الإجمالي بمقدار الحد الأدنى لدفعات الإيجار مضافا إليه القيمة المبقاة غير المضمونة والتي تتحقق للمؤجر في نهاية فترة الإيجار.

٢) إثبات العائد غير المكتسب على عقد الإيجار الرأسمالي ، وذلك بالفرق بين قيمة الاستثمار الإجمالي والقيمة العادلة للأصل المؤجر في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب استنفاد العائد غير المكتسب خلال فترة الإيجار باستخدام طريقة معدل العائد السائد ، وإثبات العائد الخاص بالفترة المالية عند اكتسابه. وإذا اختلفت القيمة العادلة للأصل المؤجر عن قيمته الدفترية فعلى المؤجر إثبات الفرق بين القيمتين كأرباح أو خسائر في الفترة المالية التي نشأ فيها العقد.

٣) يجب عدم احتساب أي استهلاكات للأصل المؤجَّر في سجلات المُؤجِّر خلال فترة الإيجار.

(الفقرة ١٧)

٣/٣ عقود الإيجار العقاري :

١/٣/٣ يجب على المستأجر لأراضٍ فقط تصنيف العقد كإيجار رأسمالي إذا تضمن العقد انتقال ملكية الأرض للمستأجر أو وعداً من المؤجر ببيعها للمستأجر في نهاية فترة العقد. ويصنف العقد كإيجار تشغيلي في غير ذلك من الحالات. ويتم قياس وإثبات عقود إيجار الأراضي في سجلات المستأجر وفقاً لنفس أسس القياس والإثبات لغيرها من الأصول المستأجرة وبما يتفق مع طبيعة الأراضي.

(الفقرة ١٨)

٢/٣/٣ يجب على المؤجر لأراضٍ فقط تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي إذا تضمن العقد انتقال ملكية الأرض للمستأجر أو وعدا من المؤجر ببيعها للمستأجر في نهاية فترة العقد. ويصنف العقد كإيجار تشغيلي

في غير ذلك من الحالات. ويتم قياس وإثبات عقود إيجار الأراضي في سجلات المؤجر وفقاً لنفس أسس القياس والإثبات لغيرها من الأصول المؤجرة ، وبما يتفق مع طبيعة الأراضي.

(الفقرة ١٩)

٣/٣/٣ يجب على المستأجر لأراضٍ ومبانٍ معا في عقد واحد قياس وإثبات كل منهما بصفة مستقلة. ويجب تخصيص القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار بين الأراضي والمباني بنسبة القيمة العادلة لكل منهما في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب على المستأجر استخدام نفس أسس القياس والإثبات للأصول المستأجرة عند معالجته لشقي العقد (الأراضي والمباني) مع مراعاة الطبيعة الخاصة بالأراضي.

(الفقرة ٢٠)

٤/٣/٣ يجب على المؤجر لأراض ومبان معا في عقد واحد قياس وإثبات كل منهما بصفة مستقلة. ويجب تخصيص القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار بين الأراضي والمباني بنسبة القيمة العادلة لكل منهما في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب على المؤجر استخدام نفس أسس القياس والإثبات للأصول المؤجرة عند معالجته لشقي العقد (الأراضي والمباني) مع مراعاة الطبيعة الخاصة للأراضيي.

(الفقرة ٢١)

٤/٣ عقود البيع ثم إعادة الاستئجار:

١/٤/٣ إذا كان سعر بيع الأصل الذي تم بيعه ثم استئجاره أقل من قيمته الدفترية ، فإنه يجب على البائع/المستأجر؛ إثبات الخسارة الناتجة في تاريخ البيع. أما في حالة زيادة سعر بيع الأصل عن قيمته الدفترية ؛ فإنه يجب تأجيل إثبات المكاسب على أن يتم إثباتها على النحو التالي:

أ) إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار رأسمالي؛ فإنه يجب إثبات هذه المكاسب بما يتناسب مع استنفاد الأصل المستأجر ، فيما عدا الأراضي حيث تستنفد المكاسب المتعلقة بها خلال فترة الإيجار باستخدام طريقة القسط الثابت.

ب) إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي؛ فإن هذه المكاسب المؤجلة يتم إثباتها مستقبلا بما يتناسب مع مصروف الإيجار خلال الفترة المالية بالنسبة لإجمالي دفعات الإيجار خلال فترة العقد.

(الفقرة ٢٢)

٢/٤/٣ يجب على من يشتري أصولا ثم يقوم بتأجيرها للبائع (المشتري/المؤجر) ؛ إثبات شرائه للأصل بالقيمة العادلة المتفق عليها. ويتم قياس وإثبات الإيجار في ضوء ما ورد في هذا المعيار.
(الفقرة ٢٣)

٥/٣ التكلفة المباشرة لعقود الإيجار:

١/٥/٣ تقاس التكلفة المباشرة لعقد الإيجار بمقدار ما ينفقه المؤجر لأغراض التعاقد مثل تكلفة تجهيز الأصل للتأجير، وإعداد عقد الإيجار ، وتكلفة إعداد المستندات ونفقات التسجيل ، وأتعاب المحامين والمحاسبين والخبراء اللازمة لإبرام العقد ونحو ذلك.

(الفقرة ٢٤)

٢/٥/٣ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي؛ يجب اعتبار التكلفة المباشرة لعقد الإيجار نفقات إيرادية مؤجلة وتوزع على الفترات المالية التي تتأثر بالعقد، وذلك بنسبة إيراد الإيجار الذي يتم إثباته خلال كل فترة مالية إلى إجمالي هذه الإيرادات خلال فترة الإيجار.

(الفقرة ٢٥)

٣/٥/٣ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي ؛ يجب إضافة التكلفة المباشرة لعقد الإيجار إلى صافي الاستثمار وذلك بتحميلها على حساب "العائد غير المكتسب على عقود الإيجار الرأسمالي". ويترتب على ذلك توزيع تلك التكلفة على الفترات المالية بما يؤدي إلى تخفيض قيمة العائد الذي يتم إثباته في كل فترة مالية.

(الفقرة ٢٦)

٤/٥/٣ يجب إثبات التكلفة المباشرة لعقود الإيجار التمويلي التي يعقدها المصنعون أو وكلاء البيع ، كمصروفات في الفترة التي يبدأ فيها العقد.
(الفقرة ٢٧)

٤ - العرض:

١/٤ القوائم المالية للمستأجر:

١/١/٤ يجب أن تظهر الأصول المستأجرة مطروحا منها مجمعات الاستنفاد الخاصة بها في قائمة المركز المالي بصفة مستقلة عن غيرها من الأصول المملوكة وما يتعلق بها من مجمعات استهلاك ، وذلك ضمن الأصول غير المتداولة.

(الفقرة ٢٨)

٢/١/٤ يجب أن تظهر أي خصوم عن عقد الإيجار الرأسمالي بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار المستقبلية. وتظهر هذه الخصوم ضمن الالتزامات غير المتداولة ، وذلك فيما عدا الجزء من الخصوم الذي يتوقع سداده خلال الفترة التالية فهو يظهر ضمن الخصوم المتداولة.

(الفقرة ٢٩)

٣/١/٤ يجب أن يظهر كل من مصروف استنفاد الأصول المستأجرة ، والمصروفات التمويلية المترتبة على عقود الإيجار الرأسمالي، في قائمة الدخل بصفة مستقلة عن المصروفات الأخرى المماثلة.

(الفقرة ٣٠)

٢/٤ القوائم المالية للمؤجر:

١/٢/٤ يجب أن تظهر قائمة المركز المالي قيمة مديني عقود الإيجار في قائمة المركز المالي مطروحا منها العائد غير المكتسب عن عقود الإيجار. ويجب التمييز بين قيمة مديني عقود الإيجار التي سوف يتم الوفاء بها في الفترة المالية التالية حيث تظهر ضمن الأصول المتداولة ، وتلك التي يتم الوفاء بها في فترات لاحقة والتي تظهر ضمن الأصول غير المتداولة.

(الفقرة ٣١)

٢/٢/٤ يجب التمييز في قائمة الدخل بين الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالأصول المؤجرة وتلك المتعلقة بغيرها من الأصول، وذلك لبيان أثر عمليات التأجير على صافي دخل المنشأة.

(الفقرة ٣٢)

٥ - الإفصاح:

١/٥ القوائم المالية للمستأجر :

١/١/٥ يجب الإفصاح عن السياسة المحاسبية المتبعة لمعالجة عقود الإيجار.

(الفقرة ٣٣)

٢/١/٥ يجب على المستأجر الإفصاح عما يلي بشأن عقود الإيجار الرأسمالي:

أ - كل نوع من الأصول، صافي القيمة الدفترية في تاريخ قائمة المركز المالي.

ب- تسوية بين إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار في تاريخ قائمة المركز المالي، وقيمتها الحالية. ويجب أن يفصح بالإضافة إلى

ذلك، عن إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار في تاريخ قائمة المركز المالي وقيمتها الحالية لكل من الفترات التالية:

- لما لايزيد عن السنة.
- لما يزيد عن السنة ولا يزيد عن خمس سنوات.
- لما يزيد عن خمس سنوات.

ج- الإيجارات الشرطية التي تم إدراجها في قائمة الدخل عن السنة.

د- إجمالي الدفعات المستقبلية عن عقود الإيجار من الباطن والتي يتوقع تحصيلها عن عقود غير قابلة للإلغاء في تاريخ قائمة المركز المالي.

هـ- وصف عام لجميع ترتيبات الإيجار المهمة بما في ذلك (وليس قاصرا على) ما يلي:

- الأساس الذي استخدم لاحتساب دفعات الإيجارات الشرطية.
- وجود شروط تجديد العقد أو حق الشراء بسعر مجز.
- أي قيود تتضمنها عقود الإيجار والمتعلقة بتوزيعات الأرباح وأي قروض أو إيجارات إضافية.

(الفقرة ٣٤)

٣/١/٥ بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي، يجب على المستأجر، الإفصاح عما يلي:

أ - إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار لعقود الإيجار غير القابلة للإلغاء لكل من الفترات التالية:

- لما لايزيد عن السنة.
- لما يزيد عن سنة ولا يزيد عن خمس سنوات.
- لما يزيد عن خمس سنوات.

ب- إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار التي يتوقع تحصيلها عن عقود الإيجار من الباطن غير القابلة للإلغاء وذلك في تاريخ قائمة المركز المالي.

ج- دفعات الإيجار والإيجارات من الباطن التي تم إدراجها في قائمة الدخل عن السنة مع التمييز بين الإيجارات العادية، والإيجارات الشرطية، والإيجارات من الباطن.

د- وصف عام لجميع ترتيبات الإيجار المهمة بما في ذلك (وليس قاصرا على) ما يلي:

- أساس احتساب دفعات الإيجار الشرطية.

- وجود شروط للتجديد أو حق الشراء بسعر مجز.
- أي قيود يضعها المؤجر على المستأجر مثل القيود على توزيعات الأرباح، والقروض والإيجارات الإضافية.

هـ- العقد المصنف كعقد إيجار تمويلي والذي تقل فترة إيجاره بشكل غير ملحوظ عند ٧٥% من العمر الاقتصادي المتبقي للأصل.

و- العقد المصنف كعقد إيجار تشغيلي والذي تكون القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار فيه، في تاريخ نشأة الإيجار، أقل بشكل غير ملحوظ عن ٩٠% من القيمة العادلة للأصل المستأجر في ذلك التاريخ.

(الفقرة ٣٥)

٢/٥ القوائم المالية للمؤجر:

١/٢/٥ يجب الإفصاح عن السياسة المحاسبية لمعالجة عقود الإيجار.

(الفقرة ٣٦)

٢/٢/٥ بالنسبة لعقود الإيجار التمويلي، يجب الإفصاح عما يلي:

أ - تسوية بين إجمالي الاستثمار في عقود الإيجار كما هو في تاريخ قائمة المركز المالي مع القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار في نفس التاريخ. بالإضافة إلى أنه يجب الإفصاح عن إجمالي الاستثمار في عقود الإيجار والقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار لكل من الفترات التالية:
- لما لايزيد عن السنة.
- لما يزيد عن السنة ولا يزيد عن خمس سنوات.
- لما يزيد عن خمس سنوات.

ب- إيرادات التمويل غير المكتسبة.

ج - القيمة المبقاة غير المضمونة التي تتحقق للمؤجر.

د - مخصص الإيجارات المشكوك في تحصيلها.

هـ- الإيجارات الشرطية التي تم إدراجها في قائمة الدخل.

و - وصف عام لجميع ترتيبات الإيجار المهمة للمؤجر.

٢- بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي، يجب الإفصاح عما يلي:

أ - كل نوع من أنواع الأصول: إجمالي القيمة الدفترية، مجمع الاستهلاك، وأي خسائر نتيجة الانخفاض الدائم في قيم الأصول في تاريخ قائمة المركز المالي :

- مصروف الاستهلاك عن الفترة.
- الخسائر التي تم إثباتها خلال فترة الانخفاض الدائم في قيم الأصول المؤجرة وأي إلغاءات لهذه الخسائر خلال الفترة.

ب- الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية عن عقود الإيجار التشغيلي غير القابلة للإلغاء على المستوى الإجمالي ولكل من الفترات التالية:
- لما لا يزيد عن سنة واحدة.
- لما يزيد عن سنة ولا يزيد عن خمس سنوات.
- لما يزيد عن خمس سنوات.

ج- إجمالي الإيجارات الشرطية التي تم إثباتها خلال الفترة.

د - وصف عام لترتيبات الإيجار المهمة التي عقدها المؤجر.

(الفقرة ٣٧)

٦ ـ التعاريـــف :

١/٦ عقد الإيجار:

هو اتفاق تعاقدي بين طرفين (المؤجر والمستأجر) يُمَلّك بمقتضاه المؤجر للمستأجر منافع استخدام أصل مملوك للمؤجر، وذلك خلال فترة معينة ، مقابل مبلغ نقدي يدفع دوريا يطلق عليه دفعة الإيجار.

(الفقرة ٣٨)

٢/٦ فترة الإيجار:

هي الفترة التي يغطيها عقد الإيجار. وتستغرق فترة الإيجار عادة جزءا من العمر الافتراضي للأصل المؤجر، وقد تمتد هذه الفترة لتغطي العمر الافتراضي للأصل بالكامل.

(الفقرة ٣٩)

٣/٦ دفعات الإيجار:

هي قيمة الإيجار الدوري والذي يكون عادة ثابتا خلال فترة العقد، وقد يتزايد أو يتناقص بحسب طبيعة الأصل وما يتفق عليه طرفا العقد. ويمكن أن تتحدد قيمة الإيجار في العقد كنسبة من المبيعات التي يحققها المستأجر. وفي جميع الأحوال يتم تحديد قيمة دفعات الإيجار بما يضمن للمؤجر استرداد تكلفة الأصل المؤجر والحصول على معدل مناسب للعائد خلال عمره الافتراضي.

(الفقرة ٤٠)

٤/٦ تكلفة تنفيذ العقد :

يقصد بتكلفة تنفيذ عقد الإيجار؛ تلك النفقات المتعلقة بصيانة الأصل والتأمين عليه خلال فترة الإيجار. وقد يتفق الطرفان على أن يتحملها أحدهما بمفرده، كما قد يتفق الطرفان على أن يشتركا في تحملها.

(الفقرة ٤١)

٥/٦ القيمة العادلة للأصل المؤجر:

السعر الذي يمكن أن يباع به الأصل في عملية تبادل عادلة بين أطراف غير ذات علاقة.

(الفقرة ٤٢)

٦/٦ الأصل المستأجر (في سجلات المستأجر) :

هو حق بتملك منافع استخدام أصل مملوك للمؤجر بموجب عقد الإيجار. وتستنفد قيمة الأصل المستأجر خلال فترة الإيجار أو ما تبقى من عمره الافتراضي، أيهما أقصر.

(الفقرة ٤٣)

٧/٦ الوعد بالبيع بسعر مُجْزٍ :

عندما يتضمن عقد الإيجار وعدا من المؤجر ببيع الأصل المستأجر بسعر مُجْزٍ إذا رغب الأخير في ذلك عند نهاية فترة الإيجار. ويقصد بالسعر المجزي في هذه الحالة ذلك السعر الذي يقل بدرجة كبيرة عن القيمة السوقية المتوقعة للأصل في نهاية فترة الإيجار بحيث يكون مغريا للمستأجر لممارسة حقه الاختياري في طلب شراء الأصل.

(الفقرة ٤٤)

٨/٦ العمر الافتراضي للأصل المؤجر :

هو الفترة التي يقدر أن يكون خلالها الأصل صالحاً للاستخدام من الناحية الاقتصادية في ظل الظروف العادية للتشغيل وتوفير الصيانة والإصلاح العاديين.

(الفقرة ٤٥)

٩/٦ العمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر :

هو الفترة المتبقية من العمر الافتراضي للأصل من تاريخ نشأة عقد الإيجار.

(الفقرة ٤٦)

٦/١٠ القيمة المبقاة للأصل المؤجر:

هي القيمة العادلة المقدرة للأصل المؤجر في نهاية فترة الإيجار.

(الفقرة ٤٧)

٦/١١ القيمة المبقاة المضمونة :

هي القيمة العادلة التي يتأكد المؤجر من تحقيقها في نهاية فترة الإيجار بموجب ضمان من المستأجر أو/و من طرف ثالث ليس له علاقة بالمؤجر أو المستأجر. وقد يغطي هذا الضمان القيمة العادلة المتوقعة للأصل في نهاية فترة الإيجار بالكامل أوجزئيا.

(الفقرة ٤٨)

٦/١٢ القيمة المبقاة غير المضمونة :

هي القيمة العادلة المقدرة للأصل المؤجر في نهاية فترة الإيجار وذلك بعد استبعاد أي جزء مضمون من هذه القيمة، سواءً أكان مضموناً عن طريق المستأجر أو عن طريق طرف ثالث لا علاقة له بالمؤجر.

(الفقرة ٤٩)

٦/١٣ الحد الأدنى لدفعات الإيجار:

من وجهة نظر المستأجر ، يقصد بالحد الأدنى لدفعات الإيجار تلك المبالغ التي يلتزم المستأجر بدفعها ــ أو يتوقع أن يدفعها ــ والتي تتعلق بالأصل المستأجر، ويتضمن الحد الأدنى لدفعات الإيجار ما يلي :

١) دفعات الإيجار الدورية (على ألا تتضمن تكلفة تنفيذ العقد).

٢) القيمة المبقاة المضمونة التي يضمنها المستأجر.

٣) الغرامات المترتبة على عدم تجديد العقد: وهي المبلغ الذي يلتزم المستأجر بدفعه إذا كان العقد ينص على ضرورة تجديد فترة الإيجار أو تمديدها ولم يقم المستأجر بذلك.

٤) سعر الشراء في حالة وجود وعد بالبيع بسعر محدد في نهاية فترة الإيجار.

ومن وجهة نظر المؤجر ، فإن الحد الأدنى لدفعات الإيجار يشتمل بالإضافة إلى ما سبق ، على كل من دفعات الإيجار للفترات التي تلي فترة الإيجار ، والقيمة المبقاة المضمونة عن طريق طرف ثالث ليس له علاقة بالمؤجر أو المستاجر.

(الفقرة ٥٠)

١٤/٦ معدل تكلفة التمويل الإضافي للمستأجر من الغير :
هو معدل تكلفة التمويل في تاريخ نشأة الإيجار؛ والذي كان سيتحمله المستأجر لو حصل على التمويل اللازم لشراء الأصل المستأجر بموجب تمويل من الغير يتم سداده بشروط سداد مماثلة لجدول الدفعات الذي يتضمنه عقد الإيجار.

(الفقرة ٥١)

١٥/٦ معدل العائد الضمني للمؤجر :
هو معدل الخصم الذي لو استخدم لخصم الحد الأدنى لدفعات الإيجار والقيمة غير المضمونة للقيمة المبقاة -من وجهة نظر المؤجر- يؤدي إلى أن تصبح القيمة الحالية مساوية للقيمة السوقية العادلة للأصل المؤجر.

(الفقرة ٥٢)

١٦/٦ الاستثمار الإجمالي :
هو مجموع الحد الأدنى لدفعات الإيجار خلال فترة العقد مضافا إليه القيمة المبقاة غير المضمونة ، ويطلق عليه "مدينو عقود الإيجار".

(الفقرة ٥٣)

١٧/٦ العائد غير المكتسب على عقود الإيجار:
هو الفرق بين الاستثمار الإجمالي والقيمة العادلة للأصل المؤجر في تاريخ نشأة العقد.

(الفقرة ٥٤)

١٨/٦ صافي الاستثمار :
هو الفرق بين الاستثمار الإجمالي والعائد غير المكتسب على عقود الإيجار.

(الفقرة ٥٥)

١٩/٦ البيع ثم الاستئجار :
هي تلك العمليات التي يقوم فيها مالك الأصل ببيع الأصل لطرف آخر وفي نفس الوقت يقوم باستئجار نفس الأصل من المالك الجديد.

(الفقرة ٥٦)

٢٠/٦ الإيجارات الشرطية :
هي عقود الإيجار التي تتوقف فيها قيمة مبلغ الإيجار على عوامل أخرى بخلاف انقضاء الزمن.

(الفقرة ٥٧)

٢١/٦ استنفاد الأصل المستأجر :
النقص في قيمة التكلفة المرسلة للأصل المستأجر خلال فترة عقد الإيجار أو العمر الاقتصادي للأصل تبعا للشروط التي تم على أساسها تصنيف العقد

كإيجار رأسمالي في سجلات المستأجر وفقا لما هو مبين في الفقـــرة (١٣). ويتفق مفهوم الاستنفاد مع مفهوم الاستهلاك في أن كلا منهمـــا يعبـــر عـــن النقص في تكلفة أصل طويل الأجل إلا أنهما يختلفان في أن الاستنفاد يرتبط بالتكلفة المرسلة لعقد الإيجار بينما يرتبط الاســـتهلاك بالأصـــول الثابتـــة المملوكة للمنشأة.

(الفقرة ٥٨)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

Amortization	استنفاد
Bargain purchase option	حق الشراء بسعر مُجز
Buyer / Lessor	المشتري / المؤجر
Capital leases	عقود الإيجار الرأسمالي
Capitalization of leases	رسملة عقود الإيجار
Depreciation	استهلاك
Direct financing leases (US)	عقود الإيجار التمويلي
Discount rate	معدل الخصم
Economic life	العمر الاقتصادي
Effective interest method	طريقة سعر الفائدة السائد
Executory cost	تكلفة تنفيذ العقد
Fair value	القيمة العادلة
Finance charge	تكلفة تمويل
Finance Lease (UK)	الإيجار التمويلي
Gross investment	الاستثمار الإجمالي
Guaranteed residual Value	القيمة المبقاة المضمونة
Inception of the lease	تاريخ نشأة الإيجار
Incremental borrowing rate (lessee)	سعر الفائدة على الاقتراض الإضافي للمستأجر
Implicit interest rate (lessor)	سعر الفائدة الضمنية (المؤجر)
Initial direct costs	التكلفة المباشرة لعقد الإيجار
Leased asset	أصل مستأجر
Leases	عقود الإيجار
Lease payments	دفعات الإيجار
Lease payment receivable	مدينو عقود الإيجار
Lease term	فترة الإيجار
Leasee	المستأجر
Lessor	المؤجر
Minimum lease payments	الحد الأدنى لدفعات الإيجار
Net investment	صافي الاستثمار
Non cancelable leases	عقود الإيجار غير القابلة للإلغاء
Operating leases	عقود الإيجار التشغيلي

Rent	دفعة إيجار
Residual value	القيمة المبقاة
Sale – lease backs	عقود البيع ثم الإستئجار
Sale - type leases (US)	عقود البيع الإيجاري
Seller / Lessee	البائع / المستأجر
Unearned interest revenue	إيرادات الفائدة غير المكتسبة
Unguaranteed residual value	القيمة المبقاة غير المضمونة

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المحاسبة عن عقود الإيجار **الموضوع الرئيسي : نطاق المعيار**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والعرض والإفصاح لعقود الإيجار في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي. لا ينطبق هذا المعيار على عقود الإيجار التي تتعلق بحقوق البحث والتنقيب عن الموارد الطبيعية مثل البترول والغاز الطبيعي والمعادن. كما لا ينطبق هذا المعيار على عقود الترخيص باستخدام حقوق الاختراع، وحقوق النسخ، والأعمال الأدبية والفنية، وما شابه ذلك. تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد من شرح لهذه الفقرات ، وفي إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.	ينطبق المعيار الدولي رقم (١٧) على جميع العقود التي تنطوي على تخويل أحد طرفي العقد الحق في استخدام أصل يملكه الطرف الآخر، وذلك ما عدا: ١) عقود الإيجار التي تتعلق باستكشاف الموارد الطبيعية مثل البترول، والغاز الطبيعي، والغابات، والمعادن وغيرها. ٢) عقود الترخيص باستخدام عناصر مثل الأفلام السينمائية، وتسجيلات الفيديو، والمسرحيات، والأعمال الأدبية، وحقوق الاختراع، وحقوق النسخ.	يحدد المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية صراحة نطاقه بمتطلبات القياس والعرض والإفصاح لعقود الإيجار في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن شكلها النظامي أو حجمها. واستبعد من نطاقه عقود الإيجار المتعلقة بحقوق البحث والتنقيب عن الموارد الطبيعية. وعقود الترخيص بحقوق الاختراع والأعمال الفكرية. ويتفق النص الوارد في المعايير الدولية إلى حد كبير مع ذلك المستخدم في المعيار السعودي، إلا أن الأخير يتميز بالآتي: ١- أن يحدد ما ينبغي المعيار تحقيقه وهو متطلبات القياس والعرض والإفصاح صراحة. ٢- أنه يحدد طبيعة المنشآت التي ينطبق عليها	اختلاف محدود	ـ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والعرض والإفصاح لعقود الإيجار في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني). ـ لا ينطبق هذا المعيار على عقود الإيجار التي تتعلق بحقوق البحث والتنقيب عن الموارد الطبيعية مثل البترول والغاز الطبيعي والمعادن. كما لا ينطبق هذا المعيار على عقود الترخيص باستخدام حقوق الاختراع، وحقوق النسخ، والأعمال الأدبية والفنية، وما شابه ذلك. ـ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام. ـ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.	يعتبر المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية أكثر وضوحاً في صياغته.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
		المعيار بوضوح وهي المنشآت الهادفة للربح.			

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المحاسبة عن عقود الإيجار **الموضوع الرئيسي :هدف المعيار**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس لعقود الإيجار وعرضها والإفصاح عنها ، وذلك لكل من المنشأة المستأجرة (المستأجر) والمنشأة المؤجرة (المؤجر) ، بحيث تظهر القوائم المالية – بعدل – المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	يهدف هذا المعيار إلى تحديد السياسات المحاسبية ومتطلبات الإفصاح المناسبة لكل من المؤجرين والمستأجرين للتطبيق على عقود الإيجار التمويلي وعقود الإيجار التشغيلي.	يتفق المعياران في أن الهدف من كل منهما هو تحديد متطلبات القياس والإفصاح عن عقود الإيجار لدى كل من المؤجر والمستأجر وإن كان المعيار المعتمد في السعودية يحدد ضمن هدفه تحديد متطلبات العرض التي لم يرد ذكرها في المعيار الدولي.	اختلاف محدود	يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والعرض والإفصاح لعقود الإيجار لدى كل من المستأجر والمؤجر بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحاً وشمولاً وإن كان يحتاج إلى إعادة صياغته لزيادة الاتساق في التعبير.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أولا: لدى المستأجر: يصنف عقد الإيجار لدى المستأجر إلى عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار رأسمالي. يجب تصنيف الإيجار كإيجار رأسمالي إذا ترتب على عقد الإيجار تحويل جوهري لمنافع ومخاطر الملكية المتعلقة بالأصل موضوع العقد إلى المستأجر. ويعتبر الإيجار رأسماليا في أي من الحالات التالية: أ) إذا كان الإيجار ينتهي بتمليك الأصل للمستأجر مقابل ثمن يتمثل في المبالغ التي دفعت فعلا كدفعات إيجار للأصل المؤجر خلال فترة الإيجار. ب) إذا تضمن العقد وعدا من المؤجر ببيع الأصل محل العقد للمستأجر	لا يميز المعيار الدولي بين أسس التصنيف من وجهة نظر كل من المستأجر والمؤجر. ويصنف عقد الإيجار كإيجار تمويلي إذا أدى إلى تحويل جميع مخاطر ومنافع الملكية للمستأجر. ويصنف العقد كإيجار تشغيلي إذا لم يؤد إلى ذلك. يصنف عقد الإيجار كإيجار تمويلي في الحالات التالية: ١) إذا انطوى العقد على تحويل ملكية الأصل إلى المستأجر في نهاية فترة العقد. ٢) إذا تضمن العقد حقاً اختيارياً للمستأجر لشراء الأصل بسعر يتوقع أن يكون أقل بدرجة جوهرية من القيمة العادلة للأصل في تاريخ ممارسة الحق. ٣) أن تغطي فترة الإيجار الجانب الأكبر من العمر الاقتصادي للأصل. ٤) في تاريخ نشأة الإيجار، تكون القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار مساوية تقريبا للقيمة العادلة للأصل المستأجر. ٥) أن تكون للأصل المستأجر طبيعة خاصة بحيث يمكن للمستأجر فقط أن يستخدمه بدون أي تعديلات جوهرية فيه	لا يميز المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون الخليجي بين أسس التصنيف من وجهة نظر كل من المؤجر والمستأجر، وهو يتفق في ذلك مع المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية. إلا أن المعيارين يختلفان في تلك الأسس التي يجب استخدامها لتصنيف عقود الإيجار لدى المؤجر والمستأجر. إذ يحدد المعيار المعتمد في السعودية حالات قاطعة يصف فيها عقد الإيجار كإيجار رأسمالي (من وجهة نظر المستأجر)، أو تمويلي (من وجهة نظر المؤجر). بينما تتصف أسس القياس (٣)، (٤) في المعيار المعتمد في بعض دول المجلس الأخرى بالعمومية وتترك المجال للحكم	اختلاف محدود	ــ تصنف عقود الإيجار لدى المستأجر إلى إيجار رأسمالي أو إيجار تشغيلي. كما يصنف العقد لدى المؤجر إلى إيجار تمويلي أو إيجار تشغيلي تبعاً للشروط الواردة في العقد. ــ يجب تصنيف الإيجار كإيجار رأسمالي لدى المستأجر (وإيجار تمويلي لدى المؤجر)، إذا ترتب على عقد الإيجار تحويل جوهري لمنافع ومخاطر الملكية المتعلقة بالأصل موضوع العقد إلى المستأجر. ويصنف العقد كإيجار تشغيلي إذا لم يؤد إلى ذلك. ــ يصنف عقد الإيجار كإيجار رأسمالي (لدى المستأجر)، أو تمويلي (لدى المؤجر) في الحالات التالية: أ) إذا نص عقد الإيجار على تمليك الأصل للمستأجر في نهاية	تطلب الأمر إعادة صياغة الفقرة الواردة في المعيار السعودي مع الأخذ في الاعتبار الحالة الخامسة التي وردت في المعيار المعتمد في دول مجلس التعاون الأخرى وذلك للوصول إلى أسس محددة وواضحة لتصنيف عقود الإيجار لدى كل من المؤجر والمستأجر.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
في نهاية فترة الإيجار بسعر مجزٍ للمستأجر يحدد في العقد. ج) إذا كانت فترة الإيجار تغطي ٧٥% أو أكثر من العمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر بشرط ألا يبدأ العقد خلال الربع الأخير من العمر الافتراضي للأصل. د) إذا كانت القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار في تاريخ نشأة الإيجار تساوي ٩٠% أو أكثر من القيمة العادلة للأصل المستأجر في ذلك التاريخ. يجب تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي إذا لم تتوافر أي من الحالات الواردة في الفقرة (أعلاه) في تاريخ نشأة الإيجار. إذا اتفق المستأجر والمؤجر في أي وقت على تغيير		الشخصي عند تحديد المفهوم "بالجانب الأكبر من العمر الاقتصادي" أو المقصود بعبارة "مساوية تقريباً". ويتميز المعيار الدولي بإضافة حالة خامسة وهي كون الأصل له طبيعة خاصة كي يعتبر الإيجار تمويلياً. من ناحية أخرى يتميز المعيار المعتمد في السعودية بتناوله لحالة التغيير في شروط العقد وأثره على تصنيف عقود الإيجار، الأمر الذي لم يتطرق له المعيار الدولي.		فترة العقد (الإيجار المنتهي بالتمليك) مقابل ثمن يتمثل في المبالغ التي دفعت فعلاً كدفعات إيجار للأصل المؤجر خلال فترة الإيجار. ب) إذا تضمن العقد وعداً من المؤجر ببيع الأصل محل العقد للمستأجر في نهاية فترة الإيجار بسعر يتوقع أن يقل بدرجة جوهرية عن القيمة العادلة للأصل في تاريخ نهاية فترة الإيجار. جـ) أن تزيد فترة الإيجار عن أو تساوي ٧٥% من العمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر بشرط ألا يبدأ العقد خلال الربع الأخير من العمر الافتراضي للأصل. د) أن تكون القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار في تاريخ نشأة الإيجار أكبر من أو تساوي ٩٠% من القيمة العادلة للأصل	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
شروط عقد الإيجار ــ وذلك بخلاف الاتفاق على تجديد العقد أو تمديد فترة الإيجار ــ بطريقة تؤدي إلى تغيير في تصنيف العقد المعدل؛ يعتبر عقـدا جديدا ويتم تصنيفه وفقا لما ورد في الفقرتين (١٠٧) و (١٠٨). **ثانيا: لدى المؤجر:** يصنف عقد الإيجار لدى المؤجر إلى عقد إيجار تشغيلي أو عقد إيجار تمويلي. يجب تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي إذا توافرت فيه أي من الحالات الواردة في الفقرة (١٠٧). ويصنف العقد كإيجار تشغيلي في غير ذلك من الحالات.				المستأجر في ذلك التاريخ. هـــ) أن تكـون للأصل المستأجر طبيعـة خاصـة بحيـث يمكـن للمستأجر فقـط استخدامه بـدون إدخال تعـديلات جوهريـة علـى الأصل المستأجر.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المحاسبة عن عقود الإيجار   الموضوع الرئيسي : القياس والإثبات

الموضوع الفرعي : القياس والإثبات لدى المستأجر

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب إثبات دفعات الإيجار في عقد الإيجار التشغيلي عند استحقاقها كمصروف يحمل على دخل الفترة المالية التي يستحق عنها الإيجار. إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار رأسمالي ، يجب إثبات الإيجار الرأسمالي في سجلات المستأجر كأصل مستأجر والتزام ، في نفس الوقت ، وذلك بالقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار أو القيمة السوقية العادلة للأصل في تاريخ نشأة الإيجار أيهما أقل. ويجب أن يستخدم المستأجر معدل العائد المحتسب عن طريق المؤجر كمعدل للخصم عند حساب القيمة	١) يجب أن تتحدد المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار وفقا لجوهر العقد وليس شكله القانوني فقط. ٢) يجب على المستأجر الاعتراف بالإيجار التمويلي كأصل والتزام في قائمة المركز المالي وذلك بالقيمة العادلة للأصل أو القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار أيهما أقل في تاريخ نشأة الإيجار. ٣) عند احتساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار فإنه يجب استخدام معدل الفائدة الضمني للمؤجر كمعدل للخصم إذا كان من الممكن تحديده بطريقة عملية. وإذا لم يمكن ذلك، فإنه يجب استخدام معدل الفائدة على الاقتراض الإضافي للمستأجر. ٤) يجب تجزئة دفعات الإيجار إلى شقيها وهما تكلفة التمويل، والتخفيض في الالتزامات عن عقود الإيجار التمويلي. ويجب توزيع تكلفة التمويل على الفترات المالية التي تغطيها فترة الإيجار وذلك بما يحقق معدلا دوريا ثابتا للفائدة على الرصيد المتبقي من الالتزامات عن عقود الإيجار لكل فترة مالية.	- يتفق المعياران في ضرورة الاعتراف بالإيجار (الرأسمالي/ التمويلي) لدى المستأجر كأصل والتزام في قائمة المركز المالي وذلك بالقيمة العادلة للأصل أو القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار أيهما أقل في تاريخ نشأة الإيجار. كما يتفق المعياران في الأسس الواجب اتباعها عند تحديد القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار. - ويتفق المعياران أيضاً في أسس المحاسبة عن القيمة المثبتة للأصل المستأجر، وللالتزام عن عقود الإيجار (الرأسمالي/ التمويلي) وإن كانا قد اختلفا في تحديد الفترة التي تستنفد فيها تكلفة الأصل	اختلاف محدود	ـ يجب تصنيف الإيجار كإيجار تشغيلي لدى كل من المستأجر والمؤجر إذا توافرت أي من الحالات الواردة في الفقرة (٧)، أعلاه. ـ إذا اتفق المستأجر والمؤجر في أي وقت على تغيير شروط عقد الإيجار وذلك بخلاف الاتفاق على تجديد أو تمديد فترة الإيجار بطريقة تؤدي إلى تغيير في تصنيف العقد المعدل، يعتبر عقداً جديداً ويتم تصنيفه وفقاً لما ورد في الفقرتين (٧)،(٨) أعلاه. ـ يجب أن تتحدد المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار وفقاً لجوهر العقد وليس شكله القانوني فقط. ـ يجب إثبات دفعات الإيجار	نظراً للاتفاق في معظم الأمور بين المعيارين فيمكن استخدام أي منهما كأساس لصياغة المعيار المقترح. إلا أن المعيار المعتمد في السعودية يعتبر أكثر ملاءمة للأسباب الآتية: ١- يحدد المعيار أسساً محددة وأقل مرونة للمعالجة المحاسبية لعقود الإيجار لدى المستأجر. ٢- وضوح النص فيما يتعلق بمعالجة استنفاذ الأصل المستأجر والالتزامات المترتبة على العقد. ٣- يراعي النص الوارد في المعيار

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار إذا كان على علم به ، أو كان يمكن تقديره. وفيما عدا ذلك ؛ فإنه يجب استخدام معدل تكلفة التمويل الإضافي للمستأجر من الغير كمعدل للخصم. نظراً لأن الأصل المستأجر الذي يتم إثباته هو أصل طويل الأجل بطبيعته، فإنه يجب استنفاد قيمته (فيما عدا الأراضي). وتتحدد فترة الاستنفاد بمقدار العمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر إذا توافرت في العقد إحدى الحالتين ، الأولى أو الثانية ، الواردتين في الفقرة (١٠٧). ما عدا ذلك تتحدد فترة الاستنفاد على أساس فترة الإيجار. وتستخدم في استنفاد الأصل المستأجر نفس	٥) يؤدي الإيجار التمويلي إلى ظهور مصروف لإهلاك الأصل المستأجر، وكذلك مصروف تمويلي عن كل فترة مالية. ويجب أن تكون السياسة المتبعة لإهلاك الأصل المستأجر متناسقة مع تلك التي يستخدمها المستأجر لإهلاك أصوله المملوكة. ويجب احتساب الإهلاك بما يتفق والأسس التي تضمنها المعيار الدولي رقم (٤)، والمعيار الدولي رقم (١٦). وما لم يكن هناك تأكد معقول من أن الأصل سوف يؤول للمستأجر في نهاية العقد فإنه يجب أن يستهلك الأصل المستأجر على فترة الإيجار أو عمره الافتراضي أيهما أقصر. ٦) يجب إثبات دفعات الإيجار التشغيلي كمصروفات خلال فترة الإيجار على أساس القسط الثابت ، ما لم يكن هناك أساس آخر أكثر تعبيرا عن نمط تحقيق المنافع للمستأجر.	المستأجر. إذ يقضي المعيار المعتمد في السعودية بأن تتحدد فترة الاستنفاد بالعمر الاقتصادي للأصل إذا كان العقد ينتهي بتمليك الأصل للمستأجر في نهاية فترة الإيجار أو كان يتضمن وعداً بالبيع. ويستنفد الأصل المستأجر على أساس فترة الإيجار في غير ذلك من الحالات. ويحدد المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون فترة الاستنفاد بأنها فترة الإيجار أو العمر الاقتصادي للأصل أيهما أقصر، ما لم يكن هناك تأكد معقول من أن الأصل سوف يؤول للمستأجر في نهاية العقد. - لم يعالج المعيار المعتمد في بعض دول المجلس المعالجة المحاسبية المتعلقة بالإيجار عند نهاية العقد.		في عقد الإيجار التشغيلي عند استحقاقها كمصروف يحمل على دخل الفترة المالية التي يستحق عنها الإيجار. ـ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار رأسمالي ، يجب إثبات الإيجار الرأسمالي في سجلات المستأجر كأصل مستأجر والتزام، في نفس الوقت، وذلك بالقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار أو القيمة السوقية العادلة للأصل في تاريخ نشأة الإيجار أيهما أقل. ويجب أن يستخدم المستأجر معدل العائد المحتسب عن طريق المؤجر كمعدل للخصم عند حساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار إذا كان على علم به، أو كان يمكن تقديره. وفيما عدا ذلك؛ فإنه يجب	البعد البيئي فيما يتعلق بمعالجة تكلفة التمويل.

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	استخدام معدل تكلفة التمويل الإضافي للمستأجر من الغير كمعدل للخصم. ـــ نظراً لأن الأصل المستأجر الذي يتم إثباته هو أصل طويل الأجل بطبيعته، فإنه يجب استنفاد قيمته (فيما عدا الأراضي) وتتحدد فترة الاستنفاذ بالعمر الاقتصادي المتبقي للأصل المستأجر إذا كان الايجار ينتهي بتمليك الأصل للمستأجر أو إذا تضمن العقد وعداً من المؤجر ببيع الأصل محل العقد للمستأجر في نهاية فترة الإيجار بسعر مجز للمستأجر يحدد في العقد. وتستخدم في استنفاد الأصل المستأجر نفس السياسة المحاسبية التي يتبعها المستأجر في استهلاك الأصول المماثلة.		- ينص المعيار المعتمد في السعودية صراحة على ضرورة استخدام طريقة معدل العائد السائد للمحاسبة عن الالتزامات عن عقود الإيجار (الرأسمالي/ التمويلي). الأمر الذي أشار إليه المعيار الدولي ضمنياً.		السياسة المحاسبية التي يتبعها المستأجر في استهلاك الأصول المماثلة. ويجب فصل الأصول المستأجرة ومجمعات استنفادها عن الأصول المملوكة ومجمعات استهلاكها في سجلات المستأجر. يجب استخدام طريقة معدل العائد السائد لتجزئة كل دفعة من دفعات الإيجار عند الإثبات إلى جزأين: المصروف التمويلي الذي يجب تحميله على دخل الفترة الحالية، والنقص في قيمة الالتزام عن عقد الإيجار الرأسمالي. ويجب أن يستخدم المستأجر في ذلك نفس معدل الخصم الذي استخدم في حساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الإيجار. يجب استبعاد الأصل المستأجر والالتزام المتعلق به من سجلات المنشأة عند انتهاء عقد الإيجار الرأسمالي ومعالجة الفرق باعتباره مكسبا أو خسارة حسب الأحوال.				ويجب فصل الأصول المستأجرة ومجمعات استنفادها عن الأصول المملوكة ومجمعات استهلاكها في سجلات المستأجر. ـ يجب استخدام طريقة معدل العائد السائد لتجزئة كل دفعة من دفعات الإيجار عند الإثبات إلى جزأين: المصروف التمويلي الذي يجب تحميله على دخل الفترة الحالية، والنقص في قيمة الالتزام عن عقد الإيجار الرأسمالي. ويجب أن يستخدم المستأجر في ذلك نفس معدل الخصم الذي استخدم في حساب القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار. ـ يجب استبعاد الأصل المستأجر والالتزام المتعلق به من سجلات	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	المنشأة عند انتهاء عقد الإيجار الرأسمالي ومعالجة الفرق باعتباره مكسبا أو خسارة حسب الأحوال.				

اسم المعيار: معيار المحاسبة عن عقود الإيجار الموضوع الرئيسي : القياس والإثبات

الموضوع الفرعي : القياس والإثبات لدى المؤجر

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية أكثر ملاءمة كما يلي: ١- يبين المعيار أسس المعالجة المحاسبية لدى المؤجر لكل من الإيجار التشغيلي والإيجار التمويلي. بينما لم يتطرق المعيار الدولي لأسس معالجة الإيجار	ـ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي ، فيجب قياسه وإثباته كما يلي: ١) يتم إثبات دفعات الإيجار عند استحقاقها كإيراد ويظهر في قائمة الدخل عن السنة المالية التي استحق عنها. ٢) يظل الأصل في سجلات المؤجر ، ويجب استهلاكه. كما يجب تحميل الفترة المالية بمصروف الاستهلاك وأي مصروفات أخرى تتعلق بالأصل مثل الصيانة والتأمين وغيرها. ٣) التمييز في سجلات المؤجر	اختلاف محدود	- يتفق المعياران في ضرورة أن يقوم المستأجر بإثبات صافي الاستثمار في عقد الإيجار التمويلي بمقدار القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار والقيمة المبقاه غير المضمونة. - يبين المعيار المعتمد في السعودية بوضوح أسس المعالجة المحاسبية لعقود الإيجار التشغيلي لدى المؤجر، بينما لم يتطرق المعيار الدولي لذلك. - يبين المعيار المعتمد في السعودية بوضوح أكثر أسس المعالجة المحاسبية	١) يجب أن يعترف المؤجر بالأصول التي يمتلكها وتخضع لعقود الإيجار التمويلي في قائمة المركز المالي كمبالغ قابلة للتحصيل بمبلغ يساوي صافي الاستثمار في عقود الإيجار. ٢) يجب أن يتم الاعتراف بالدخل من عمليات الإيجار التمويلي بما يحقق معدلا دوريا ثابتا للعائد على صافي استثمار المؤجر في عقود الإيجار. ٣) يجب مراجعة القيمة المبقاة غير المضمونة، والتي تدخل في حساب الاستثمار الإجمالي للمؤجر، بصورة دورية. وإذا اتضح أن هناك تخفيضاً في هذه القيمة، فإنه يجب تعديل المبالغ الموزعة من دخل الإيجارات خلال فترة الإيجار، مع الاعتراف بأي تخفيض يتعلق بالمبالغ التي	إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي ، فيجب قياسه وإثباته كما يلي: ١) يتم إثبات دفعات الإيجار عند استحقاقها كإيراد ويظهر في قائمة الدخل عن السنة المالية التي استحق عنها. ٢) يظل الأصل في سجلات المؤجر ، ويجب استهلاكه. كما يجب تحميل الفترة المالية بمصروف الاستهلاك وأي مصروفات أخرى تتعلق بالأصل مثل الصيانة والتأمين

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
التشغيلي. ٢- يتسم النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية بالوضوح ويحدد تفصيلاً ما يجب إتباعه عند قياس وإثبات عقود الإيجار لدى المؤجر ودون أن يترك مجالاً للحكم الشخصي يمكن أن يؤثر على قابلية القوائم المالية للمقارنة.	بين الأصول التي تستخدمها المنشأة وتلك التي تقوم بتأجيرها للغير. كما يجب تخصيص حساب لمجمع الاستهلاك لكل من هذين النوعين من الأصول. ٤) التمييز في سجلات المؤجر بين الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالأصول المؤجرة وتلك المتعلقة بغيرها من الأصول. ـ إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي ، فيجب قياسه وإثباته كما يلي : ١) إقفال حساب الأصل المؤجّر وإثبات قيمة الاستثمار الإجمالي في الإيجار في حساب مستقل باسم "مديني عقود الإيجار". وتقاس قيمة الاستثمار الإجمالي بمقدار الحد الأدنى لدفعات الإيجار مضافا إليه القيمة المبقاة غير المضمونة والتي		للإيجار التمويلي لدى المؤجر.	سبق إثباتها فورا. ٤) بالنسبة للتكلفة المباشرة لعقود الإيجار والتي تتعلق بعقود الإيجار التمويلي، فإنها إما أن يعترف بها فورا في قائمة الدخل عن السنة التي نشأ فيها الإيجار، أو توزع على فترة الإيجار على أساس نسبة دخل الإيجارات عن كل فترة إلى إجمالي الدخل من الإيجارات. ٥) يجب أن يعترف المصنِّع أو الوكيل المؤجر بأرباح أو خسائر البيع في الفترة التي يتم فيها البيع مستخدما في ذلك نفس السياسة التي تتبعها المنشأة للاعتراف بالأرباح عن مبيعاتها العادية. ويجب الاعتراف بالتكلفة المباشرة لعقد الإيجار في هذه الحالة كمصروف في قائمة الدخل عن السنة التي بدأ فيها الإيجار	وغيرها. ٣) التمييز في سجلات المؤجر بين الأصول التي تستخدمها المنشأة وتلك التي تقوم بتأجيرها للغير. كما يجب تخصيص حساب لمجمع الاستهلاك لكل من هذين النوعين من الأصول. ٤) التمييز في سجلات المؤجر بين الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالأصول المؤجرة وتلك المتعلقة بغيرها من الأصول. إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي ، فيجب قياسه وإثباته كما يلي : ١) إقفال حساب الأصل المؤجّر وإثبات قيمة الاستثمار الإجمالي في الإيجار في حساب مستقل باسم "مديني عقود الإيجار". وتقاس قيمة

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الاستثمار الإجمالي بمقدار الحد الأدنى لدفعات الإيجار مضافا إليه القيمة المبقاة غير المضمونة والتي تتحقق للمؤجر في نهاية فترة الإيجار. ٢) إثبات العائد غير المكتسب على عقد الإيجار الرأسمالي ، وذلك بالفرق بين قيمة الاستثمار الإجمالي والقيمة العادلة للأصل المؤجر في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب استنفاد العائد غير المكتسب خلال فترة الإيجار باستخدام طريقة معدل العائد السائد ، وإثبات العائد الخاص بالفترة المالية عند اكتسابه. وإذا اختلفت القيمة العادلة للأصل المؤجر عن قيمته الدفترية فعلى المؤجر إثبات الفرق بين القيمتين كأرباح				تتحقق للمؤجر في نهاية فترة الإيجار. ٢) إثبات العائد غير المكتسب على عقد الإيجار الرأسمالي ، وذلك بالفرق بين قيمة الاستثمار الإجمالي والقيمة العادلة للأصل المؤجر في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب استنفاد العائد غير المكتسب خلال فترة الإيجار باستخدام طريقة معدل العائد السائد ، وإثبات العائد الخاص بالفترة المالية عند اكتسابه. وإذا اختلفت القيمة العادلة للأصل المؤجر عن قيمته الدفترية فعلى المؤجر إثبات الفرق بين القيمتين كأرباح أو خسائر في الفترة المالية التي نشأ فيها العقد. ٣) يجب عدم احتساب أي استهلاكات للأصل المؤجَّر في سجلات المُؤجِّر خلال فترة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أو خسائر في الفترة المالية التي نشأ فيها العقد. ٣) يجب عدم احتساب أي استهلاكات للأصل المؤجَّر في سجلات المُؤجِّر خلال فترة الإيجار.				الإيجار.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المحاسبة عن عقود الإيجار الموضوع الرئيسي : القياس والإثبات

الموضوع الفرعي : عقود الإيجار العقاري

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب على المستأجر لأراضٍ فقط تصنيف العقد كإيجار رأسمالي إذا تضمن العقد أيا من الحالتين ، الأولى أو الثانية ، الواردتين في الفقرة (١٠٧). ويصنف العقد كإيجار تشغيلي	يجب تصنيف عقود الإيجار التي تتضمن أراضي ومباني بنفس الأسس التي تصنف بها الأصول الأخرى.	لم يتضمن المعيار الدولي أي إرشادات أو أسس لتصنيف أو قياس أو إثبات أو عرض عقود الإيجار العقاري أو الإفصاح عنها. ويتميز عنه في ذلك المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية.	اختلاف جوهري	ـ يجب على المستأجر لأراضٍ فقط تصنيف العقد كإيجار رأسمالي إذا تضمن العقد انتقال ملكية الأرض للمستأجر أو وعداً من المؤجر ببيعها للمستأجر في نهاية فترة العقد. ويصنف العقد	نظراً لعدم تعرض المعيار الدولي المعتمد في بعض دول المجلس لأسس المحاسبة عن عقود الإيجار العقاري، ووضوح النص الوارد في المعيار

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
إذا لم تتوافر فيه أي من هاتين الحالتين. ويتم القياس والإثبات لعقد إيجار الأراضي في سجلات المستأجر وفقا لما ورد في الفقرات (١١٢، ١١٣، ١١٥ يجب على المؤجر لأراض فقط تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي إذا تضمن العقد أيا من الحالتين الأولى أو الثانية الواردتين في الفقرة (١٠٧). ويصنف العقد كإيجار تشغيلي إذا لم تتوافر فيه أي من هاتين الحالتين. ويجب استخدام نفس الأسس الواردة في الفقرتين (١١٧-١١٨) لقياس وإثبات عقد إيجار الأراضي في سجلات المؤجر. يجب على المستأجر لأراضٍ ومبانٍ معا في عقد				كإيجار تشغيلي في غير ذلك من الحالات. ويتم قياس وإثبات عقود إيجار الأراضي في سجلات المستأجر وفقاً لنفس أسس القياس والإثبات لغيرها من الأصول المستأجرة وبما يتفق مع طبيعة الأراضي. ـ يجب على المؤجر لأراضٍ فقط تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي إذا تضمن العقد انتقال ملكية الأرض للمستأجر أو وعدا من المؤجر ببيعها للمستأجر في نهاية فترة العقد. ويصنف العقد كإيجار تشغيلي في غير ذلك من الحالات. ويتم قياس وإثبات عقود إيجار الأراضي في سجلات المؤجر وفقاً لنفس أسس القياس والإثبات لغيرها من الأصول المؤجرة، وبما يتفق مع طبيعة الأراضي.	المعتمد في السعودية. يقترح استخدام النص الأخير كأساس لصياغة النص المقترح وذلك بعد إجراء تعديل في صياغته لزيادة الوضوح والاتساق مع باقي المعايير

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
واحد قياس وإثبات كل منهما بصفة مستقلة. ويجب تخصيص القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار بين الأراضي والمباني بنسبة القيمة العادلة لكل منهما في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب على المستأجر استخدام نفس الأسس الواردة في الفقرة (١١٩) لقياس وإثبات الشق المتعلق بالأراضي من العقد ، واستخدام الأسس الواردة في الفقرات (١٠٧-١٠٩) و (١١٢-١١٦) لقياس وإثبات إيجار المباني. يجب على المؤجر لأراض ومبان معا في عقد واحد قياس وإثبات كل منهما بصفة مستقلة. ويجب تخصيص القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار بين الأراضي				ـ يجب على المستأجر لأراضٍ ومبانٍ معا في عقد واحد قياس وإثبات كل منهما بصفة مستقلة. ويجب تخصيص القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار بين الأراضي والمباني بنسبة القيمة العادلة لكل منهما في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب على المستأجر استخدام نفس أسس القياس والإثبات للأصول المستأجرة عند معالجته لشقي العقد (الأراضي والمباني) مع مراعاة الطبيعة الخاصة بالأراضي. ـ يجب على المؤجر لأراضٍ ومبانٍ معاً في عقدٍ واحد قياس وإثبات كل منهما بصفة مستقلة ويجب تخصيص القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار بين الأراضي والمباني بنسبة القيمة العادلة لكل منهما في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
والمباني بنسبة القيمة العادلة لكل منهما في تاريخ نشأة الإيجار. ويجب على المؤجر استخدام نفس الأسس الواردة في الفقرة (١٢٠) لقياس وإثبات الشق المتعلق بالأراضي من العقد، واستخدام الأسس الواردة في الفقرات (١١٠، ١١١، ١١٧، ١١٨) لقياس وإثبات إيجار المباني.				على المؤجر استخدام نفس أسس القياس والإثبات للأصول المؤجرة عند معالجته لشقي العقد (الأراضي والمباني) مع مراعاة الطبيعة الخاصة للأراضي.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المحاسبة عن عقود الإيجار **الموضوع الرئيسي : القياس والإثبات**

الموضوع الفرعي : عقود بيع الأصول ثم استئجارها

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
إذا كان سعر بيع الأصل الذي تم بيعه ثم استئجاره أقل من قيمته الدفترية ، فإنه يجب على البائع/المستأجر؛ إثبات الخسارة الناتجة في تاريخ البيع. أما في حالة زيادة سعر بيع الأصل عن قيمته الدفترية ؛ فإنه يجب تأجيل إثبات المكاسب على أن يتم إثباتها على النحو التالي: أ) إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار رأسمالي؛ فإنه يجب إثبات هذه المكاسب بما يتناسب مع استنفاد الأصل المستأجر ، فيما عدا الأراضي حيث تستنفد المكاسب المتعلقة بها خلال فترة الإيجار باستخدام طريقة القسط الثابت. ب) إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي؛ فإن هذه المكاسب	- إذا نتج عن عملية البيع وإعادة الإيجار عقد إيجار تمويلي يجب عدم الاعتراف في الحال بأي زيادة في المتحصلات عن البيع عن القيمة الدفترية للأصل على أنها دخل في البيانات المالية للبائع/ المستأجر. وبدلاً من ذلك، يجب تأجيلها واستنفادها على مدى فترة الإيجار. - إذا نتج عن عملية البيع وإعادة الإيجار عقد إيجار تشغيلي وكان من الواضح أن العملية قد تمت على أساس القيمة العادلة، فإنه يجب الاعتراف بأي ربح أو خسارة في الحال. إلا أنه إذا تم تعويض الخسارة بدفعات إيجار مستقبلية بأقل من سعر السوق، فإنه يجب تأجيلها واستنفادها على دفعات الإيجار خلال الفترة التي يتوقع أن يستخدم الأصل خلالها وإذا كان سعر البيع أعلى من القيمة العادلة، فإنه يجب تأجيل واستنفاد الزيادة عن القيمة العادلة على الفترة التي يتوقع أن يستخدم الأصل خلالها. - بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي، إذا كانت القيمة العادلة في وقت البيع وعملية إعادة الإيجار أقل	- يتطلب المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون ضرورة تأجيل الاعتراف بالمكاسب أو الخسائر المترتبة على عملية البيع ثم إعادة الاستئجار، على أن تستنفد هذه المكاسب أو الخسائر في الفترات المستقبلية إذا كان عقد الإيجار الناتج عن العملية قد تم تصنيفه كإيجار تمويلي وفقاً للمعيار الدولي.	فرق جوهري	ـ إذا كان سعر بيع الأصل الذي تم بيعه ثم استئجاره أقل من قيمته الدفترية ، فإنه يجب على البائع/المستأجر؛ إثبات الخسارة الناتجة في تاريخ البيع. أما في حالة زيادة سعر بيع الأصل عن قيمته الدفترية ؛ فإنه يجب تأجيل إثبات المكاسب على أن يتم إثباتها على النحو التالي: أ) إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار رأسمالي؛ فإنه يجب إثبات هذه المكاسب بما يتناسب مع استنفاد الأصل المستأجر ، فيما عدا الأراضي حيث تستنفد المكاسب المتعلقة بها خلال فترة الإيجار باستخدام طريقة القسط الثابت. ب) إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي؛ فإن هذه المكاسب	تعتبر المعالجة المحاسبية الواردة في المعيار المعتمد في السعودية هي الأكثر ملاءمة للأسباب التالية: ١- نظراً لعدم اكتمال العملية الإيرادية بالنسبة للأصل الذي يباع ثم يعاد استئجاره، فإنه تطبيقاً لمفهوم التحفظ (الحيطة والحذر) يجب عدم الاعتراف بأي مكاسب لحين تحققها.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة فى بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المؤجلة يتم إثباتها مستقبلا بما يتناسب مع مصروف الإيجار خلال الفترة المالية بالنسبة لإجمالي دفعات الإيجار خلال فترة العقد. يجب على من يشتري أصولا ثم يقوم بتأجيرها للبائع (المشتري/المؤجر) ؛ إثبات شرائه للأصل بالقيمة العادلة المتفق عليها. ويتم قياس وإثبات الإيجار في ضوء ما ورد في الفقرتين (١١٧، ١١٨).	من المبلغ المسجل للأصل، فإنه يجب الاعتراف في الحال بخسارة تساوي الفرق بين المبلغ المسجل والقيمة العادلة.			المؤجلة يتم إثباتها مستقبلا بما يتناسب مع مصروف الإيجار خلال الفترة المالية بالنسبة لإجمالي دفعات الإيجار خلال فترة العقد. ـ يجب على من يشتري أصولا ثم يقوم بتأجيرها للبائع (المشتري/المؤجر) ؛ إثبات شرائه للأصل بالقيمة العادلة المتفق عليها. ويتم قياس وإثبات الإيجار في ضوء ما ورد في هذا المعيار.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المحاسبة عن عقود الإيجار　　　الموضوع الرئيسي : القياس والإثبات

الموضوع الفرعي : التكلفة المباشرة لعقود الإيجار

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تقاس التكلفة المباشرة لعقد الإيجار بمقدار ما ينفقه المؤجر لأغراض التعاقد مثل تكلفة تجهيز الأصل للتأجير، وإعداد عقد الإيجار ، وتكلفة إعداد المستندات ونفقات التسجيل ، وأتعاب المحامين والمحاسبين والخبراء اللازمة لإبرام العقد ونحو ذلك. إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي؛ يجب اعتبار التكلفة المباشرة لعقد الإيجار نفقات إيرادية مؤجلة وتوزع على الفترات المالية التي تتأثر بالعقد، وذلك بنسبة إيراد الإيجار الذي يتم إثباته خلال كل فترة مالية إلي إجمالي هذه الإيرادات خلال فترة الإيجار. إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تمويلي ؛ يجب	– بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي تؤجل التكلفة المباشرة لعقد الإيجار وتوزع على الفترات المحاسبية بنسبة الإيرادات التي يتم الاعتراف بها في كل فترة محاسبية. – تعتبر التكاليف المباشرة لعقود الإيجار التمويلي تكلفة خاصة بالحصول على الإيراد ، ويتم تحميلها كمصروفات فورا أو توزيعها على الفترات المحاسبية ضمنيا وذلك بتحميلها على إيرادات الفائدة غير المكتسبة. – بالنسبة لعقود الإيجار التمويلي التي يعقدها المصنعون أو وكلاء البيع ، فإنه يجب إثبات التكلفة المباشرة للعقد كمصروفات في الفترة التي يبدأ فيها العقد.	- يحدد المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية عناصر التكلفة المباشرة لعقد الإيجار بصورة واضحة، وهو ما لم يبينه المعيار المعتمد في بعض دول المجلس الأخرى (المعيار الدولي). - لا يختلف المعياران في معالجة التكلفة المباشرة في عقود الإيجار التشغيلي إذ يتفقان على اعتبارها نفقات إيرادية مؤجلة توزع على الفترات المالية بنسبة إيرادات الإيجار التي يتم إثباتها في كل فترة إلى إجمالي إيرادات الإيجار خلال فترة الإيجار. - يتفق المعياران في معالجة التكلفة المباشرة لعقود الإيجار التي تصنف كإيجار تمويلي إذ يقضي	اختلاف محدود	– تقاس التكلفة المباشرة لعقد الإيجار بمقدار ما ينفقه المؤجر لأغراض التعاقد مثل تكلفة تجهيز الأصل للتأجير، وإعداد عقد الإيجار ، وتكلفة إعداد المستندات ونفقات التسجيل ، وأتعاب المحامين والمحاسبين والخبراء اللازمة لإبرام العقد ونحو ذلك. – إذا تم تصنيف عقد الإيجار كإيجار تشغيلي؛ يجب اعتبار التكلفة المباشرة لعقد الإيجار نفقات إيرادية مؤجلة وتوزع على الفترات المالية التي تتأثر بالعقد، وذلك بنسبة إيراد الإيجار الذي يتم إثباته خلال كل فترة مالية إلى إجمالي هذه الإيرادات خلال فترة الإيجار. – إذا تم تصنيف عقد الإيجار	تعتبر الصياغة الواردة في المعيار المعتمد في السعودية هي الأكثر ملاءمة لوضوحها وإن كانت تحتاج لإضافة فقرة تتناول التكلفة المباشرة لعقود الإيجار التمويلي التي يعقدها المصنع أو الوكيل كي تصبح أكثر شمولاً.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
إضافة التكلفة المباشرة لعقد الإيجار إلى صافي الاستثمار وذلك بتحميلها على حساب "العائد غير المكتسب على عقود الإيجار الرأسمالي". ويترتب على ذلك توزيع تلك التكلفة على الفترات المالية بما يؤدي إلى تخفيض قيمة العائد الذي يتم إثباته في كل فترة مالية.		المعيار المعتمد في السعودية بإضافتها إلى صافي الاستثمار مما يترتب عليه توزيعها على الفترات المالية بما يؤدي إلى تخفيض قيمة العائد الذي تم إثباته في كل فترة مالية. وهو ما يتفق والمعيار المعتمد في بعض دول المجلس الأخرى. - يتناول المعيار الدولي التكلفة المباشرة لعقود الإيجار التمويلي التي يعقدها المصنعون أو وكلاء البيع، وهو ما لم يعرض له المعيار المعتمد في السعودية		كإيجار تمويلي ؛ يجب إضافة التكلفة المباشرة لعقد الإيجار إلى صافي الاستثمار وذلك بتحميلها على حساب "العائد غير المكتسب على عقود الإيجار الرأسمالي". ويترتب على ذلك توزيع تلك التكلفة على الفترات المالية بما يؤدي إلى تخفيض قيمة العائد الذي يتم إثباته في كل فترة مالية. ـ يجب إثبات التكلفة المباشرة لعقود الإيجار التمويلي التي يعقدها المصنعون أو وكلاء البيع، كمصروفات في الفترة التي يبدأ فيها العقد.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المحاسبة عن عقود الإيجار **الموضوع الرئيسي : العرض**

الموضوع الفرعي : القوائم المالية للمستأجر

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب أن تظهر الأصول المستأجرة مطروحا منها مجمعات الاستنفاد الخاصة بها في قائمة المركز المالي بصفة مستقلة عن غيرها من الأصول المملوكة وما يتعلق بها من مجمعات استهلاك ، وذلك ضمن الأصول غير المتداولة. يجب أن تظهر أي التزامات عن عقد الإيجار الرأسمالي بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار المستقبلية.وتظهر هذه الالتزامات ضمن الالتزامات غير المتداولة ، وذلك فيما عدا الجزء من الالتزامات الذي يتوقع سداده خلال الفترة التالية فهو يظهر ضمن الالتزامات المتداولة. يجب أن يظهر كل من مصروف استنفاد الأصول المستأجرة ، والمصروفات التمويلية المترتبة على عقود الإيجار	١) يجب أن يعترف المستأجر، في عقود الإيجار التمويلي، بالأصول المستأجرة والالتزامات المترتبة عليها في قائمة المركز المالي بقيمة تساوي –في تاريخ نشأة الإيجار- القيمة العادلة للأصل المستأجر أو القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار أيهما أقل. ٢) من غير الملائم أن تظهر الالتزامات عن عقود الإيجار التمويلي في قائمة المركز المالي مطروحة من الأصل المستأجر، وإنما يتم إظهار كل منها بصفة مستقلة. ويجب التمييز في الالتزامات بين تلك التي تستحق في الفترة القصيرة وبين الالتزامات طويلة الأجل.	- يبين المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون كيفية عرض عقود الإيجار بميزانية المستأجر في تاريخ نشأة العقد ولم يتطرق للقيمة التي تعرض في تاريخ لاحق. - يتميز المعيار المعتمد في السعودية بأنه يبين بوضوح كيفية عرض كل من الأصول المستأجرة والالتزامات المترتبة على عقد الإيجار الرأسمالي. - يبين المعيار المعتمد في السعودية كيفية عرض المصروفات التي تنشأ عن عقود الإيجار الرأسمالي في قائمة الدخل، الأمر الذي تجاهله المعيار المعتمد في بعض دول المجلس الأخرى.	اختلاف محدود	ـ يجب أن تظهر الأصول المستأجرة مطروحا منها مجمعات الاستنفاد الخاصة بها في قائمة المركز المالي بصفة مستقلة عن غيرها من الأصول المملوكة وما يتعلق بها من مجمعات استهلاك ، وذلك ضمن الأصول غير المتداولة. ـ يجب أن تظهر أي خصوم عن عقد الإيجار الرأسمالي بالقيمة الحالية لدفعات الإيجار المستقبلية. وتظهر هذه الخصوم ضمن الالتزامات غير المتداولة ، وذلك فيما عدا الجزء من الخصوم الذي يتوقع سداده خلال الفترة التالية فهو يظهر ضمن الخصوم المتداولة. ـ يجب أن يظهر كل من مصروف استنفاد الأصول المستأجرة ، والمصروفات التمويلية المترتبة	يقترح استخدام النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية لوضوحه وشموله، مع تغيير مسمى "الخصوم" ليكون "التزامات" تحقيقاً للاتساق مع الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الرأسمالي، في قائمة الدخل بصفة مستقلة عن المصروفات الأخرى المماثلة.				على عقود الإيجار الرأسمالي، في قائمة الدخل بصفة مستقلة عن المصروفات الأخرى المماثلة.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المحاسبة عن عقود الإيجار **الموضوع الرئيسي : العرض**

الموضوع الفرعي : القوائم المالية للمؤجر

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب أن تظهر قائمة المركز المالي قيمة مديني عقود الإيجار في قائمة المركز المالي مطروحا منها العائد غير المكتسب عن عقود الإيجار. ويجب التمييز بين قيمة مديني عقود الإيجار التي سوف يتم الوفاء بها في الفترة المالية التالية حيث تظهر ضمن الأصول المتداولة ، وتلك التي يتم الوفاء بها في فترات لاحقة والتي تظهر ضمن الأصول غير المتداولة. يجب التمييز في قائمة الدخل بين الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالأصول المؤجرة وتلك المتعلقة بغيرها من الأصول،	لم يتناول المعيار هذا الموضوع.	لم يتضمن المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون (المعيار الدولي) أي معالجة لعرض عقود الإيجار في القوائم المالية للمؤجر.	اختلاف جوهري	ـ يجب أن تظهر قائمة المركز المالي قيمة مديني عقود الإيجار في قائمة المركز المالي مطروحا منها العائد غير المكتسب عن عقود الإيجار. ويجب التمييز بين قيمة مديني عقود الإيجار التي سوف يتم الوفاء بها في الفترة المالية التالية حيث تظهر ضمن الأصول المتداولة ، وتلك التي يتم الوفاء بها في فترات لاحقة والتي تظهر ضمن الأصول غير المتداولة. ـ يجب التمييز في قائمة الدخل بين الإيرادات والمصروفات المتعلقة بالأصول المؤجرة وتلك المتعلقة بغيرها من الأصول، وذلك لبيان أثر عمليات التأجير على صافي دخل المنشأة.	نظراً لعدم وجود نص في المعيار الدولي ووضوح وشمول النص الوارد في المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية، فإنه يقترح استخدامه.

					وذلك لبيان أثــر عمليات التأجير على صافي دخل المنشأة.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المحاسبة عن عقود الإيجار **الموضوع الرئيسي : الإفصاح**

الموضوع الفرعي : القوائم المالية للمستأجر

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب الإفصاح عن السياسة المحاسبية المتبعة لمعالجة عقود الإيجار. **بالنسبة لعقد الإيجار الرأسمالي** ؛ يجب الإفصاح عما يلي: أ - إجمالي قيمة الأصول في تاريخ كل قائمة للمركز المالي تتأثر بالعقد. ب- الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية كما هي في تاريخ آخر قائمة للمركز المالي، وذلك بصفة إجمالية ولكل سنة من السنوات الخمس التالية. مع خصم تكاليف تنفيذ العقد والإفصاح من معدل العائد المستخدم لاحتساب القيمة الحالية. ج- اجمالي الحد الأدنى للمتحصلات من	يجب على المستأجر الإفصاح عما يلي بشأن عقود الإيجار التمويلي: أ) كل نوع من الأصول، صافي القيمة الدفترية في تاريخ قائمة المركز المالي. ب) تسوية بين إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار في تاريخ قائمة المركز المالي، وقيمتها الحالية. ويجب أن يفصح بالإضافة إلى ذلك، عن إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار في تاريخ قائمة المركز المالي وقيمتها الحالية لكل من الفترات التالية: - لما لايزيد عن السنة. - لما يزيد عن السنة ولا يزيد عن خمس سنوات. - لما يزيد عن خمس سنوات. ج) الإيجارات الشرطية التي تم الاعتراف بها في قائمة الدخل عن السنة. د) إجمالي الدفعات المستقبلية عن عقود الإيجار من الباطن والتي يتوقع تحصيلها عن عقود غير قابلة للإلغاء في تاريخ قائمة المركز المالي. هـ) وصف عام لجميع ترتيبات الإيجار الجوهرية بما في ذلك (وليس قاصرا على) ما يلي: - الأساس الذي استخدم	لا يختلف المعياران بشأن متطلبات الإفصاح في القوائم المالية للمستأجر وإن كان المعيار المعتمد في بعض دول المجلس أكثر شمولاً من نظيره المعتمد في السعودية في هذا الصدد.	اتفاق بين النصين	ـ يجب الإفصاح عن السياسة المحاسبية المتبعة لمعالجة عقود الإيجار. ـ يجب على المستأجر الإفصاح عما يلي بشأن عقود الإيجار الرأسمالي: أ) كل نوع من الأصول، صافي القيمة الدفترية في تاريخ قائمة المركز المالي. ب) تسوية بين إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار في تاريخ قائمة المركز المالي، وقيمتها الحالية. ويجب أن يفصح بالإضافة إلى ذلك، عن إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار في تاريخ قائمة المركز المالي وقيمتها الحالية لكل من الفترات التالية: - لما لايزيد عن السنة. - لما يزيد عن السنة ولا يزيد	يقترح استخدام النص الوارد في المعيار الدولي كأساس لصياغة النص المقترح مع تعديله في الجزء الخاص بعقود الإيجار التشغيلي لتحقيق الاتساق مع الفقرات الأخرى بالمعيار.

المعايير المعتمدة في السعودية	**المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)**	**المقارنة**	**الاستنتاج**	**النص المقترح**	**الأسباب**
عقود الإيجار من الباطن. د - إجمالي الإيرادات الشرطية. **بالنسبة لعقد الإيجار التشغيلي:** يجب الإفصاح عما يلي : أ) الحد الأدنى لدفعات الإيجار كما هي في تاريخ آخر قائمة للمركز المالي. ب) الحد الأدنى لمتحصلات الإيجار من عمليات التأجير من الباطن كما هي في تاريخ آخر قائمة للمركز المالي. ج) مصروف الإيجار لكل فترة والحد الأدنى لدفعات الإيجار بصفة مستقلة عن الإيجارات من الباطن والإيجارات الشرطية. د) العقد المصنف كعقد إيجار تشغيلي والذي تقل فترة إيجاره بشكل غير ملحوظ عن	لاحتساب دفعات الإيجارات الشرطية. - وجود شروط تجديد العقد أو حق للشراء بسعر مجز. - أي قيود تتضمنها عقود الإيجار المتعلقة بتوزيعات الأرباح وأي قروض أو إيجارات إضافية. ٢) بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي، يجب على المستأجر، الإفصاح عما يلي: أ) إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار لعقود الإيجار غير القابلة للإلغاء لكل من الفترات التالية: - لما لايزيد عن السنة. - لما يزيد عن سنة ولا يزيد عن خمس سنوات. - لما يزيد عن خمس سنوات. ب) إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار التي يتوقع تحصيلها عن عقود الإيجار من الباطن غير القابلة للإلغاء وذلك في تاريخ قائمة المركز المالي. ج) دفعات الإيجار والإيجارات من الباطن التي تم الاعتراف بها في قائمة الدخل عن السنة مع التمييز بين الإيجارات العادية، والإيجارات الشرطية، والإيجارات من الباطن. د) وصف عام لجميع ترتيبات الإيجار الجوهرية وهو يتضمن (وليس قاصرا على) ما يلي: - أساس احتساب دفعات			عن خمس سنوات. - لما يزيد عن خمس سنوات. ج) الإيجارات الشرطية التي تم إدراجها في قائمة الدخل عن السنة. د) إجمالي الدفعات المستقبلية عن عقود الإيجار من الباطن والتي يتوقع تحصيلها عن عقود غير قابلة للإلغاء في تاريخ قائمة المركز المالي. هـ) وصف عام لجميع ترتيبات الإيجار المهمة بما في ذلك (وليس قاصرا على) ما يلي: - الأساس الذي استخدم لاحتساب دفعات الإيجارات الشرطية. - وجود شروط تجديد العقد أو حق للشراء بسعر مجز. - أي قيود تتضمنها عقود الإيجار المتعلقة بتوزيعات الأرباح وأي قروض أو إيجارات إضافية. ـ بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي،	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
٧٥% من العمر الاقتصادي المتبقي من الأصل. هـ) العقد المصنف كعقد إيجار تشغيلي والذي تكون القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات إيجاره في تاريخ نشأة الإيجار أقل بشكل غير ملحوظ من ٩٠% من القيمة العادلة للأصل المستأجر في ذلك التاريخ. بصفة عامة ؛ يجب الإفصاح عن وصف عام لجميع عقود الإيجار المشار إليها في الفقرتين (١٣٤ ، ١٣٥) على أن يتضمن الوصف مايلي: أ) أساس احتساب دفعات الإيجار. ب) شروط تجديد العقد أو الوعد بالبيع أو أي شروط أخرى. ج) أي قيود يفرضها المؤجر على المستأجر	الإيجار الشرطية. - وجود شروط للتجديد أو حق للشراء بسعر مجز. - أي قيود يضعها المؤجر على المستأجر مثل القيود على توزيعات الأرباح، والقروض والإيجارات الإضافية.			يجب على المستأجر، الإفصاح عما يلي: أ) إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار لعقود الإيجار غير القابلة للإلغاء لكل من الفترات التالية: - لما لايزيد عن السنة. - لما يزيد عن سنة ولا يزيد عن خمس سنوات. - لما يزيد عن خمس سنوات. ب) إجمالي الحد الأدنى لدفعات الإيجار التي يتوقع تحصيلها عن عقود الإيجار من الباطن غير القابلة للإلغاء وذلك في تاريخ قائمة المركز المالي. ج) دفعات الإيجار والإيجارات من الباطن التي تم إدراجها في قائمة الدخل عن السنة مع التمييز بين الإيجارات العادية، والإيجارات الشرطية، والإيجارات من الباطن. د) وصف عام	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	لجميع ترتيبات الإيجار المهمة وبما في ذلك (وليس قاصرا على) ما يلي: - أساس احتساب دفعات الإيجار الشرطية. - وجود شروط للتجديد أو حق للشراء بسعر مجز. - أي قيود يضعها المؤجر على المستأجر مثل القيود على توزيعات الأرباح، والقروض والإيجارات الإضافية. هـ) العقد المصنف كعقد إيجار تمويلي والذي تقل فترة إيجاره بشكل غير ملحوظ عن ٧٥% من العمر الاقتصادي المتبقي للأصل. و) العقد المصنف كعقد إيجار تشغيلي والذي تكون القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار فيه، في تاريخ نشأة الإيجار، أقل بشكل غير ملحوظ عن ٩٠% من				خلال فترة الإيجار تتعلق بتوزيعات الأرباح ، أو الحصول على تمويل ، أو الدخول في عقد إيجار آخر طويل الأجل.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				القيمـــة العادلـــة للأصل المستأجر في ذلك التاريخ.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار المحاسبة عن عقود الإيجار **الموضوع الرئيسي : الإفصاح**

الموضوع الفرعي : القوائم المالية للمؤجر

المعايير المعتمدة في السعودية	**المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)**	**المقارنة**	**الاستنتاج**	**النص المقترح**	**الأسباب**
يجب الإفصاح عن السياسة المحاسبية لمعالجة عقود الإيجار. **بالنسبة لعقد الإيجار التمويلي** : يجب الإفصاح عما يلي: أ) عناصر صافي الاستثمار في تاريخ قائمة المركز المالي وهي: الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية. القيمة المبقاة غير المضمونة. العائد غير المكتسب. ب) الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية لكل من السنوات الخمس التالية. ج) مبلغ العائد على عقد الإيجار والذي تضمنته قائمة الدخل لمقابلة النفقات المباشرة للتعاقد وذلك لكل فترة تظهر عنها	يجب الإفصاح عن السياسة المحاسبية لمعالجة عقود الإيجار. ١) بالنسبة لعقود الإيجار التمويلي، يجب الإفصاح عما يلي: أ) تسوية بين إجمالي الاستثمار في عقود الإيجار كما هو في تاريخ قائمة المركز المالي مع القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار في نفس التاريخ. بالإضافة إلى أنه يجب الإفصاح عن إجمالي الاستثمار في عقود الإيجار والقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار لكل من الفترات التالية: - لما لايزيد عن السنة. - لما يزيد عن السنة ولا يزيد عن خمس سنوات. - لما يزيد عن خمس سنوات. ب) إيرادات التمويل غير المكتسبة. ج) القيمة المبقاة غير المضمونة التي تتحقق للمؤجر. د) مخصص الإيجارات المشكوك في تحصيلها. هـ) الإيجارات الشرطية التي تم إدراجها في قائمة الدخل. و) وصف عام لجميع برتيبات الإيجار الجوهرية	يتفق المعياران في متطلبات الإفصاح في القوائم المالية للمؤجر وإن كان المعيار الدولي أكثر شمولاً.	اختلاف محدود	ـ يجب الإفصاح عن السياسة المحاسبية لمعالجة عقود الإيجار. ـ بالنسبة لعقود الإيجار التمويلي، يجب الإفصاح عما يلي: أ) تسوية بين إجمالي الاستثمار في عقود الإيجار كما هو في تاريخ قائمة المركز المالي مع القيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار في نفس التاريخ. بالإضافة إلى أنه يجب الإفصاح عن إجمالي الاستثمار في عقود الإيجار والقيمة الحالية للحد الأدنى لدفعات الإيجار لكل من الفترات التالية: - لما لايزيد عن السنة. - لما يزيد عن السنة ولا يزيد عن خمس سنوات. - لما يزيد عن	يقترح استخدام النص الوارد في المعيار الدولي كأساس لصياغة النص المقترح.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
قائمة للدخل. د) إجمالي الإيجارات الشرطية التي تتضمنها قائمة الدخل. **بالنسبة لعقد الإيجار التشغيلي** : يجب الإفصاح عما يلي: أ) التكلفة والقيمة الدفترية للأصل المؤجر. ب) الحد الأدنى للدفعات المستقبلية للإيجار كما هو في تاريخ آخر قائمة للمركز المالي بصفة إجمالية ، ولكل سنة من السنوات الخمس التالية. ج) إجمالي الإيجارات الشرطية التي تتضمنها قائمة الدخل. يجب أن يتضمن الإفصاح وصفا عاما لعمليات التأجير المختلفة.	للمؤجر. ٢) بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي، يجب الإفصاح عما يلي: أ) لكل نوع من أنواع الأصول: إجمالي القيمة الدفترية، مجمع الإستهلاك، وأي خسائر نتيجة الانخفاض الدائم في قيم الأصول في تاريخ قائمة المركز المالي: - مصروف الاستهلاك عن الفترة. - الخسائر التي تم إثباتها خلال فترة الانخفاض الدائم في قيم الأصول المؤجرة وأي إلغاءات لهذه الخسائر خلال الفترة. ب) الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية عن عقود الإيجار التشغيلي غير القابلة للإلغاء على المستوى الإجمالي ولكل من الفترات التالية: - لما لا يزيد عن سنة واحدة. - لما يزيد عن سنة ولا يزيد عن خمس سنوات. - لما يزيد عن خمس سنوات. ج) إجمالي الإيجارات الشرطية التي تم اثباتها خلال الفترة. د) وصف عام لترتيبات الإيجار المهمة التي عقدها المؤجر.			خمس سنوات. ب) إيرادات التمويل غير المكتسبة. ج) القيمة المبقاة غير المضمونة التي تتحقق للمؤجر. د) مخصص الإيجارات المشكوك في تحصيلها. هـ) الإيجارات الشرطية التي تم الاعتراف بها في قائمة الدخل. و) وصف عام لجميع ترتيبات الإيجار المهمة للمؤجر. ٢) بالنسبة لعقود الإيجار التشغيلي، يجب الإفصاح عما يلي: أ) كل نوع من أنواع الأصول: إجمالي القيمة الدفترية، مجمع الإستهلاك، وأي خسائر نتيجة الانخفاض الدائم في قيم الأصول في تاريخ قائمة المركز المالي: - مصروف الإستهلاك عن الفترة. - الخسائر التي تم إتباعها خلال	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				فترة الانخفاض الدائم في قيم الأصول المؤجرة وأي إلغاءات لهذه الخسائر خلال الفترة. ب) الحد الأدنى لدفعات الإيجار المستقبلية عن عقود الإيجار التشغيلي غير القابلة للإلغاء على المستوى الإجمالي ولكل من الفترات التالية: - لما لا يزيد عن سنة واحدة. - لما يزيد عن سنة ولا يزيد عن خمس سنوات. - لما يزيد عن خمس سنوات. ج) إجمالي الإيجارات الشرطية التي تم الاعتراف بها خلال الفترة. د) وصف عام لترتيبات الإيجار الجوهرية التي عقدها المؤجر.	

معيار رقم (٨)

معيار العملات الأجنبية

فهـــرس
معيار العملات الأجنبية

معيار العملات الأجنبية

١ - نطاق المعيار:

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات قياس وإثبات العمليات التي تتم بعملــة أو عمــلات أجنبية والإفصاح عنها في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظــر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني). كما يحدد هذا المعيار ترجمــة القــوائم المالية المعدة بعملة أجنبية عند إعداد قوائم مالية موحدة .

(الفقرة ١)

٢/١ لا يتناول هذا المعيار عرض التدفقات النقدية الناشئة عــن معــاملات بالعملــة الأجنبية، وترجمة التدفقات النقدية للعمليات الأجنبية في قائمة التدفق النقدي.

(الفقرة ٢)

٣/١ تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكــري للمحاســبة الماليــة ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٣)

٤/١ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.

(الفقرة ٤)

٢ - هدف المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات قياس وإثبات المعاملات المالية التي تتم بعملــة أجنبية وترجمة القوائم المالية المعدة بعملة أجنبية إلى العملة الوطنية والإفصاح عنهــا وذلك بهدف أن تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

(الفقرة ٥)

٣ - نص المعيار:

١/٣ قياس وإثبات المعاملات التي تتم بعملات أجنبية:

١/١/٣ يتم إثبات الأحداث المالية التي تتم بعملة أجنبية بالعملة المحلية بسعر الصرف السائد في تاريخ إجراء العملية.

(الفقرة ٦)

٢/١/٣ عند حدوث عملية مالية بعملة أجنبية ينشأ عنها أصل أو خــصم أو إيراد أو مصروف أو مكسب أو خسارة، ولم تُــسَوَّ العمليــة وقــت نشوئها، تسجل تلك العملية بالعملة المحلية حــسب ســعر الــصرف

السائد في تاريخ الحدث. ويعالج المكسب أو الخسارة الناتج عن اختلاف سعر الصرف وقت تسويتها ضمن قائمة الدخل لنفس السنة.
(الفقرة ٧)

٣/١/٣ يجب أن يتم تقويم أصول وخصوم المنشأة النقدية المحددة القيمة بعملة أجنبية في نهاية الفترة المالية على أساس سعر الصرف السائد في نهاية الفترة المالية. ويعالج الفرق بين التقييم وبين ما هو مثبت في السجلات كمكاسب أو خسائر في قائمة الدخل لنفس الفترة.
(الفقرة ٨)

٤/١/٣ إذا تمت تسوية المعاملة في فترة مالية تالية فإن الفرق بين سعر الصرف السائد في تاريخ التسوية وسعر الصرف السائد في بداية الفترة يعتبر مكسباً أو خسارة في نفس الفترة التي تمت التسوية فيها.
(الفقرة ٩)

٢/٣ عقود الصرف الآجلة:

١/٢/٣ اذا تم عقد اتفاق لشراء أو بيع عملة أجنبية بهدف تجنب المخاطر التي قد تنتج عن عمليات مالية تمت بعملة أجنبية، فإن الفرق بين السعر المتفق عليه عند بدء العقد وبين السعر الحالي أو الفوري يجب الإقرار به طوال مدة العقد. ويعالج كمكاسب أو خسائر في قائمة الدخل.

(الفقرة ١٠)

٢/٢/٣ إذا تم عقد اتفاق لشراء أو بيع عملة أجنبية بهدف تجنب المخاطر التي قد تنتج عن ارتباطات مالية مستقبلية محددة بعملة أجنبية يضاف (أو يطرح) الفرق بين السعر المتفق عليه عند بدء العقد وبين السعر وقت إثبات العملية إلى القيمة المتفق عليها وذلك حسب طبيعته.
(الفقرة ١١)

٣/٢/٣ إذا تم عقد اتفاق لشراء أو بيع عملة أجنبية بهدف تجنب المخاطر التى قد تنتج من الاستثمار في منشأة أجنبية فإن المكاسب والخسائر الناتجة عن هذه العقود تعالج كفروق ترجمة في بند مستقل بحقوق الملكية.

(الفقرة ١٢)

٤/٢/٣ تعالج العملة الأجنبية التي تشترى من أجل المضاربة كما يلي:
أ – تقيد عند التعاقد بالعملة المحلية بسعر التعاقد.

ب- تقيم العملة الأجنبية في نهاية السنة بسعر الصرف السائد وقت إعداد القوائم المالية ويقيد الفرق بين ما قيد أولاً وبين سعر الصرف السائد وقت إعداد القوائم المالية مكسباً أو خسارة في نفس الفترة.

ج – يحسب الفرق عند التنفيذ بين القيمة بسعر الصرف السائد وقت أعداد آخر قوائم مالية وبين القيمة بسعر الصرف السائد وقت التنفيذ ويعتبر ذلك الفرق مكسباً أو خسارة لنفس الفترة.

(الفقرة ١٣)

٣/٣ ترجمة القوائم المالية المعدة بعملة أجنبية:

١/٣/٣ تترجم الأصول والالتزامات على أساس سعر الصرف السائد وقت إعداد القوائم المالية.

(الفقرة ١٤)

٢/٣/٣ تترجم بنود حقوق الملكية (ما عدا الأرباح المبقاة) على أساس سعر الصرف السائد وقت نشأة البند. وهذا التاريخ هو تاريخ سيطرة المنشأة على الوحدة الخارجية.

(الفقرة ١٥)

٣/٣/٣ يقاس بند الأرباح المبقاة للشركة المترجمة قوائمها المالية في القوائم المالية الموحدة كما يلي :

الأرباح المبقاة المترجمة في نهاية العام المنصرم مضافاً إليها صافي دخل العام من قائمة الدخل المترجمة مطروحاً منها قيمة التوزيعات المعلنة مترجمة بسعر الصرف السائد وقت إعلانها.

(الفقرة ١٦)

٤/٣/٣ الأصل أن تترجم عناصر قائمة الدخل من إيرادات ومصروفات ومكاسب وخسائر حسب سعر الصرف السائد في تاريخ حدوث العملية التي أدت إلى ظهور البند. إلا أنه لظروف عملية يمكن استخدام المتوسط المرجح لسعر الصرف خلال الفترة، فيما عدا بنود المكاسب والخسائر المهمة فتترجم على أساس سعر الصرف السائد وقت حدوثها. وتعالج فروق الترجمة في بند مستقل ضمن حقوق الملكية حتى يتم التخلص من الوحدة الأجنبية بالبيع أو التصفية، ومن ثم يعالج في حساب الاستثمارات في الوحدة الأجنبية.

(الفقرة ١٧)

٤/٣ العرض :

١/٤/٣ يجب عرض إجمالي المكاسب أو الخسائر الناتجة عن تغيرات أسعار تحويل العملات الأجنبية في صلب قائمة الدخل عن الفتـــرة الماليـــة الحالية.

(الفقرة ١٨)

٢/٤/٣ يجب عرض فروق ترجمة القوائم المالية المعدة بعملة أجنبية في بند مستقل ضمن مكونات حقوق الملكية.

(الفقرة ١٩)

٥/٣ الإفصاح:

١/٥/٣ يجب الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتعلقة بالعملات الأجنبيـــة سواء ذات العلاقة بالمعاملات الأجنبية أو ذات العلاقة بترجمة قوائم مالية معدة بغير عملة التقارير المالية.

(الفقرة ٢٠)

٢/٥/٣ يجب الإفصاح عن العقود الآجلة للعملة الأجنبية القائمة بتاريخ قائمة المركز المالي بحيث يشمل الإفصاح ما يلي:

أ – العملة.

ب- السعر الفوري السائد في تاريخ قائمة المركز المالي.

ج- السعر الآجل.

د- تاريخ الاستحقاق.

(الفقرة ٢١)

٣/٥/٣ يجب الإفصاح عن الطريقة التي تتبع لاستنفاد خصم (علاوة) عقود العملة الأجنبية.

(الفقرة ٢٢)

٤/٥/٣ يجب الإفصاح عن التغيرات التي تطرأ خلال الفترة علـــى حـــساب فروق الترجمة الذي يظهر ضمن مكونات حقوق الملكية.

(الفقرة ٢٣)

٤ ــ التعاريـــــــــف :

١/٤ تاريخ التسوية :

هو التاريخ الذي يتم فيه تسديد الديون أو التحصيل من المدينين.

(الفقرة ٢٤)

٢/٤ ترجمة القوائم المالية :

إجراء يقصد منه ترجمة القوائم المالية المعدة بعملة أجنبية لأحـد الفـروع الخارجية أو الشركات الأجنبية التابعة إلى قوائم مالية معدة بعملـة القـوائم المالية من أجل توحيدها مع القوائم المالية للمنشأة.

(الفقرة ٢٥)

٣/٤ التحويـــــل :

تبادل عملة معينة بعملة أخرى وفقا لسعر الصرف الفوري.

(الفقرة ٢٦)

٤/٤ حساب الاستثمار في الوحدة الأجنبية :

هو حساب استثمارات المنشأة التي تعد القوائم المالية بعملتهـا فـي وحـدة أجنبية.

(الفقرة ٢٧)

٥/٤ حساب فروق الترجمة المتراكم الناتج عن ترجمة القوائم المالية :

يمثل الفروقات المتجمعة الناتجة عن ترجمة القوائم المالية لأحـد الفـروع الخارجية أو الشركات الأجنبية التابعة المعدة بعملة أجنبية.

(الفقرة ٢٨)

٦/٤ سعر الإقفال :

هو سعر التبادل الفوري بين عملتين في تاريخ نهاية الفترة المالية للمنـشأة التي تعد بعملتها القوائم المالية.

(لفقرة ٢٩)

٧/٤ سعر الصرف :

هو المعدل الذي يتم بموجبه تبادل عملتي بلدين في وقت واحد.

(الفقرة ٣٠)

٨/٤ سعر الصرف الآجل :

هو المعدل الذي يتم بموجبه تبادل عملتي بلدين في وقت مؤجل.

(الفقرة ٣١)

٩/٤ سعر الصرف الفوري :

هو معدل تبادل العملات في يوم محدد.

(الفقرة ٣٢)

١٠/٤ سعر الصرف المرجح :
هو متوسط معدل تبادل عملتين خلال فترة محددة مرجحا بالمبالغ.
(الفقرة ٣٣)

١١/٤ شراء أو بيع العملة الفوري :
عقد بين المنشأة وطرف آخر لبيع أو شراء عملة أجنبية بسعرها الحالي في السوق كما هو عليه في تاريخ التعامل.
(الفقرة ٣٤)

١٢/٤ عقد شراء أو بيع العملة الآجل :
عقد بين المنشأة وطرف آخر لبيع أو شراء عملة معينة في المستقبل بسعر محدد.
(الفقرة ٣٥)

١٣/٤ العملة الأجنبية :
العملة الأجنبية هي أي عملة غير العملة المعدة بها القوائم المالية.

(الفقرة ٣٦)

١٤/٤ عملة القوائم المالية :
العملة التي تعد على أساسها القوائم المالية وتستخدم العملة المحلية في غالبية الأحوال كعملة للقوائم المالية.
(الفقرة ٣٧)

١٥/٤ العملة المحلية :
تلك العملة التي تكون الأداة الرئيسية لتبادل السلع والخدمات في موطن الوحدة المحاسبية التي تعد لها قوائم مالية.
(الفقرة ٣٨)

١٦/٤ العملة الوظيفية :
العملة الوظيفية هي عملة البيئة الاقتصادية التي تعمل بها المنشأة الأجنبية.
(الفقرة ٣٩)

١٧/٤ العمليات الأجنبية :
يقصد بالعمليات الأجنبية الشركات التابعة، والشركات الزميلة، ومشروع مشترك أو فرع، تعمل أو تدار في بلد غير البلد الذي تعد بعملته التقارير المالية.

(الفقرة ٤٠)

١٨/٤ مكاسب أو خسائر تغيرات أسعار تحويل العملات الأجنبية :

تسجل العمليات التي تنشئ حقوقا أو التزامات بعملة أجنبية في تاريخ العملية بعملة القوائم المالية وعلى أساس السعر الفوري للعملة الأجنبية في ذلك التاريخ. وتنشأ مكاسب (خسائر) تحويل العمليات من تغير السعر الفوري للعملة الأجنبية بين تاريخ تسجيل العملية وتاريخ تصفية تلك الموجودات أو المطلوبات النقدية.

(الفقرة ٤١)

١٩/٤ الوحدة الخارجية :

ينطبق على الوحدة الخارجية تعريف العمليات الأجنبية.

(الفقرة ٤٢)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

Attribute	خاصية أو صفة مميزة
Business Combination	انضمام الشركات
Consolidated Financial Statements	القوائم المالية الموحدة
Conversion	تحويل
Current Exchange Rate	سعر الصرف الجاري
Closing Exchange Rate	سعر صرف الإقفال
Current- Non Current Method	طريقة البنود المتداولة وغير المتداولة
Current Rate Method	طريقة سعر الصرف الجاري
Direct Quotation	تحديد سعر الصرف بالأسلوب المباشر
Discount Premium	مقدار الفرق بين سعر الصرف الآجل وسعر الصرف الفوري
Exchange Conversion Losses	خسائر تحويل عملات أجنبية
Exchange Rates	أسعار الصرف
Exposed Net Asset Position	الفرق بين قيمة الآجل وقيمة الالتزام الذي نشأ بسببه
Foreign Currencies	عملات أجنبية
Foreign Currency Statements	عملية مالية تم تحديد قيمتها بالعملة الأجنبية
Foreign Transaction	صفقة تحديد قيمتها بالعملة الأجنبية
Forward Exchange Contract	عقد صرف آجل
Free Exchange Rate	سعر الصرف الحر
Forward or Future Exchange Rate	سعر الصرف المحدد مسبقا
Functional Currency	العملة الوظيفية
Hedging	تجنب مخاطر تغير سعر العملة
Historical Exchange Rate	سعر الصرف التاريخي للعملة الأجنبية
Holding Company	الشركة القابضة
Indirect Quotation	سعر الصرف بالأسلوب غير المباشر
Local Currency	العملة المحلية
Monetary- Non Monetary Method	طريقة البنود النقدية / غير النقدية
Multinational Corporations	الشركات متعددة الجنسية
Official or Fixed Rate	سعر الصرف الرسمي أو الثابت للعملة الأجنبية
Reporting Currency	عملة التقرير أو العملة المحلية للشركة الأم
Settlement Date	تاريخ التحصيل أو التسديد

Spot Rate	سعر الصرف أو التبادل الآتي
Temporal Method	الطريقة الزمنية لترجمة القوائم المالية الأجنبية
Transaction Date	تاريخ إجراء الصفقة
Transaction Adjustments	تسويات أو فروقات ترجمة القوائم المالية الأجنبية
Translation Gains	مكاسب ترجمة القوائم المالية المعدة بالعملة الأجنبية
Translated Financial Statements	قوائم مالية مترجمة
Translation Losses	خسائر ترجمة القوائم المالية المعدة بالعملة الأجنبية
Unit of Measure	وحدة العملة التي تقاس بها مفردات القوائم المالية

معيار رقم (٩)

معيار القوائم المالية المرحلية

فهـــرس
معيار القوائم المالية المرحلية

معيار القوائم المالية المرحلية

١ - **نطاق المعيار:**

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح عن عناصر القوائم المالية المرحلية للمنشآت الهادفة للربح التي تعد تقارير مالية مرحلية، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني).

(الفقرة ١)

٢/١ تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية، ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٢)

٣/١ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.

(الفقرة ٣)

٢ - **هدف المعيار:**

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والعرض والإفصاح عن عناصر التقارير المرحلية بهدف أن تظهر، بعدل ، المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها عن الفترة المرحلية التي تعد عنها هذه التقارير المرحلية.

(الفقرة ٤)

٣ - **نص المعيار:**

١/٣ القياس والإثبات:

١/١/٣ الإطار العام:

١/١/١/٣ يأخذ هذا المعيار بمنهج تكامل الفترات الدورية ، الذي يعتبر كل فترة من فترات السنة المالية جزءا مكملا للسنة المالية. ويجب عدم تأجيل إثبات أي إيرادات أو مكاسب أو مصروفات أو خسائر حدثت خلال الفترة حتى نهاية السنة المالية ، باستثناء ما ورد في هذا المعيار.

(الفقرة ٥)

٢/١/٣ قياس وإثبات إيرادات ومصروفات الفترة:

١/٢/١/٣ يجب إثبات إيرادات الفترة المرحلية طبقاً لأسس إثبات الإيرادات المطبقة في إعداد القوائم المالية السنوية.

(الفقرة ٦)

٢/٢/١/٣ يجب عند المحاسبة عن إيرادات عقود الإنشاء والخدمات طويلة الأجل، في ظل طريقة نسبة الإنجاز، تقدير كل من نسبة إنجاز العقد وإيرادات الفترة المرحلية، طبقاً لنفس الأسس المستخدمة في إعداد القوائم المالية السنوية.

(الفقرة ٧)

٣/٢/١/٣ يجب مقابلة إيرادات بيع السلع وتقديم الخدمات وفقاً للأسس المنصوص عليها في معايير المحاسبة المعتمدة.

(الفقرة ٨)

٤/٢/١/٣ يجب تحميل المصروفات الإدارية والتسويقية للفترة وما في حكمها على الفترة التي تخصها هذه المصروفات ، أما المصروفات الإدارية والتسويقية التي تخص أكثر من فترة فيجب حساب أو تقدير قيمتها السنوية أو تقديرها ، وتحديد نصيب كل فترة مرحلية على أساس منطقي ، وتحميلها على إيرادات الفترة.

(الفقرة ٩)

٣/١/٣ تكلفة السلع المبيعة والمخزون :

١/٣/١/٣ يجب قياس تكلفة السلع المبيعة وقيمة المخزون طبقا لمعايير المحاسبة المعتمدة لإعداد القوائم المالية السنوية.

(الفقرة ١٠)

٢/٣/١/٣ يجوز للمنشأة استخدام الطرق التالية ، لقياس تكلفة السلع المبيعة وقيمة المخزون ، شريطة الإفصاح عنها في القوائم المالية :

أ - تقدير تكلفة مبيعات الفترة والمخزون في نهاية الفترة باستخدام طريقة معدل إجمالي الربح بدلا من الجرد الفعلي للمخزون في نهاية كل فترة مرحلية.

ب- إثبات خسائر هبوط أسعار المخزون في ظل قاعدة التكلفة أو سعر السوق ، أيهما أقل في فترة حدوثها ، إذا ما كانت هذه الخسائر تمثل انخفاضا مستمرا في قيمة المخزون.

ج - عدم إثبات الانخفاض المؤقت في القيم السوقية لمخزون آخر الفترة ، الذي يتوقع استرداد خسائره خلال الفترات اللاحقة من السنة المالية.

(الفقرة ١١)

٣/١/٣/٣ يجب إثبات انحرافات التكاليف الصناعية من مــواد وأجــور وأعباء صناعيــة ، خلال الفترة المرحلية ، إذا كان من غير المتوقع تعويض هذه الانحرافات خلال السنة المالية ، وفيمــا عدا ذلك يجب إثبات قيمة هذه الانحرافات عند نهايــة الــسنة المالية.

(الفقرة ١٢)

٣/١/٤ الأنشطة المستبعدة والبنود الاستثنائية:

٣/١/٤/١ يجب إثبات أي مكاسب أو خسائر ناجمة عــن اســتبعاد أي نشاط مستقل أو أحداث استثنائية في الفترة المرحليــة التــي حدثت خلالها طبقاً لما ورد في معايير المحاسبة المعتمدة.

(الفقرة ١٣)

٣/١/٥ ربحية السهم العادي :

٣/١/٥/١ يجب حساب ربحية السهم العادي لكل فترة مرحلية، والإفصاح عنها كما هو، طبقا لمعايير المحاسبة المعتمدة لإعــداد القــوائم المالية السنوية.

(الفقرة ١٤)

٣/١/٦ المكاسب والخسائر المحتملة:

٣/١/٦/١ يجب معالجة المكاسب والخسائر المحتملة طبقاً لما ورد فــي معايير المحاسبة المعتمدة لإعداد القوائم المالية السنوية.

(الفقرة ١٥)

٤ - العرض:

٤/١ يجب أن تشمل التقارير المالية المرحلية ، على الأقل ، قائمة المركــز المــالي، وقائمــة الدخل ، وقائمة التدفق النقدي ، ويراعى عنــد إعــداد هــذه التقــارير المرحلية الالتزام بمتطلبات العرض العام ، ومتطلبات العرض لكل قائمة علــى حدة، حسب ما ورد في معيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ١٦)

٢/٤ يجب أن تتضمن قائمة المركز المالي بيانات الفترة الحالية مقارنة ببيانات الفترة المناظرة لها من السنة المالية السابقة.

(الفقرة ١٧)

٣/٤ يجب أن تتضمن قائمة الدخل بيانات الفترة الحالية مقارنة ببيانات الفترة المناظرة لها من السنة المالية السابقة ، والبيانات المالية من بداية السنة الجارية حتى نهاية الفترة التي تعد عنها التقارير المرحلية مقارنة بالبيانات المناظرة لها عن السنة المالية السابقة.

(الفقرة ١٨)

٤/٤ يجب أن تتضمن قائمة التدفق النقدي بيانات التدفق النقدي من بداية السنة المالية حتى نهاية الفترة الحالية مقارنة ببيانات الفترة المناظرة لها في السنة السابقة.

(الفقرة ١٩)

٥/٤ يجب أن توضح التقارير المالية تاريخ المركز المالي وتاريخ بداية الفترة المالية ونهايتها.

(الفقرة ٢٠)

٥ -الإفصاح:

١/٥ يجب عند إعداد التقارير المالية المرحلية الالتزام بمتطلبات الإفصاح العام الواردة في معيار العرض والإفصاح العام ، ويراعى أن يشمل ذلك على الأقل الإفصاح عمَّا يلي :

١- السياسة المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية المرحلية ، مع بيان أوجه الاختلاف بينها وبين السياسة المتبعة في إعداد القوائم المالية السنوية.
٢- أي أحداث مهمة ذات أثر مهم على القوائم المالية المرحلية للمنشأة.
٣- التغيرات المحاسبية ذات الأهمية النسبية.
٤- قيمة الإيرادات والمصروفات الموسمية ، مع شرح موجز لطبيعة التقلبات الموسمية ، ومدى أثرها المتوقع على نتائج النشاط السنوي للمنشأة ، وذلك في المنشآت التي يتصف نشاطها بتقلبات موسمية ذات أهمية نسبية.
٥- عبارة تشير إلى أن نتائج الفترة المرحلية قد لا تمثل مؤشرا دقيقا لنتائج الأعمال السنوية.
٦- ربحية السهم العادي
٧- إيرادات وأرباح وخسائر الفترة لقطاعات النشاط المختلفة أو القطاعات الجغرافية المستخدمة في إعداد القوائم المالية السنوية.

٨- الأحداث اللاحقة التي وقعت بعد انتهاء الفترة المرحلية وقبل نشر التقرير المالي للمنشأة.
٩- الالتزامات المالية المهمة خلال الفترة المرحلية.
١٠- طبيعة وقيمة التغيرات الهامة في تقديرات الفترات المرحلية السابقة للفترة الحالية من العام الجاري أو السابق.
١١- قيمة القروض الجديدة التي حصلت عليها المنشأة أو القروض التي سددتها خلال الفترة وكذلك قيمة الزيادة أو النقص في قيمة رأس المال المدفوع.
١٢- قيمة الأرباح الموزعة على المساهمين خلال الفترة.
١٣- التغيرات في قيمة الأصول والالتزامات المحتملة التي حدثت خلال الفترة من بداية العام المالي حتى نهاية الفترة المرحلية.

(الفقرة ٢١)

٢/٥ إذا تغيرت التقديرات في التقارير المالية المرحلية بشكل هام خلال الفترة المرحلية ولم تصدر المنشأة تقارير مرحلية عن هذه الفترة فيجب الإفصاح في القوائم المالية السنوية عن طبيعة وقيمة تلك التغيرات في التقديرات.

(الفقرة ٢٢)

٣/٥ إذا لم تصدر المنشأة قوائم مالية مرحلية عن الفترة المرحلية الأخيرة فيجب أن تفصح القوائم المالية السنوية عن الأنشطة المستبعدة والبنود غير العادية أو أي بنود أخرى ذات أهمية نسبية عالية حدثت خلال الفترة المرحلية الأخيرة من السنة المالية.

(الفقرة ٢٣)

٦ ـ التعاريف :

١/٦ القوائم المالية المرحلية :

هي القوائم المالية التي تصدرها المنشآت عن فترة زمنية محددة (فترات مرحلية) تقل مدتها عن سنة مالية كاملة ، وعادة ما تكون عن فترة ثلاثة أشهر (ربع سنوية).

(الفقرة ٢٤)

٢/٦ الفترة المرحلية :

هي الفترة المالية التي تقل عن سنة مالية كاملة.

(الفقرة ٢٥)

٣/٦ القوائم المالية السنوية :

هي القوائم المالية التي تعدها المنشآت عن فترة زمنية مدتها سنة مالية كاملة.

(الفقرة ٢٦)

٤/٦ تكامل الفترات الدورية :

يقضي هذا المفهوم باعتبار كل فترة مرحلية جزءاً متمماً لباقي الفترات الأخرى للسنة المالية ، بمعنى أن تعتبر مصروفات وإيرادات ومخصصات الفترة المرحلية جزءا مما يخص السنة المالية.

(الفقرة ٢٧)

٥/٦ معدل إجمالي الربح :

هو نسبة إجمالي الربح إلى قيمة المبيعات ، وهو متمم "لنسبة تكلفة البضاعة المبيعة إلى المبيعات". وتستخدم هذه النسبة لتقدير تكلفة المخزون في نهاية الفترة المرحلية بديلا للجرد الفعلي.

(الفقرة ٢٨)

٦/٦ المصروفات الإدارية والتسويقية الخاصة بالفترة المرحلية :

تشمل هذه المصروفات النفقات التي تحدث خلال الفترة المرحلية ، بخلاف تكلفة البضاعة المبيعة ؛ مثل مصروفات الرواتب والمهمات والصيانة والتشغيل والنقل وما إلى ذلك ، والتي يتم تحميلها على إيرادات الفترة عند حدوثها.

(الفقرة ٢٩)

٧/٦ المصروفات الإدارية والتسويقية التي تخص السنة المالية :

تشمل هذه المصروفات النفقات التي تحدث سنويا ويعود نفعها على كافة فترات السنة ؛ مثل نفقات الصيانة السنوية أو الرسوم والضريبة السنوية ، والتي يتم تحديد قيمتها وإنفاقها في نهاية السنة المالية.

(الفقرة ٣٠)

٨/٦ التقلبات الموسمية :

تحدث التقلبات الموسمية عندما تتركز إيرادات المنشأة في فترات موسمية قصيرة كارتفاع مبيعات السلع الشتوية خلال أشهر فصل الشتاء والسلع الصيفية خلال أشهر فصل الصيف.

(الفقرة ٣١)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

Accounting changes	التغيرات المحاسبية
Annual financial statements	القوائم المالية السنوية
Comparable data	بيانات قابلة للمقارنة
Construction revenues	ايرادات عقود التشييد
Contingent gains and losses	المكاسب والخسائر المحتملة
Discontinued operations	انشطة مستبعدة
Earnings per share	ربحية السهم
Gross margin percentage (ratio)	نسبة (معدل) اجمالى الربح
Integral periods	تكامل الفترات

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار القوائم المالية المرحلية **الموضوع الرئيسي : نطاق المعيار**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والعرض والإفصاح عن عناصر القوائم المالية الأولية للمنشآت الهادفة للربح التي تعد تقارير مالية أولية ، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي. - تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد من شرح في الدراسة المرفقة به ، وفي إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المعتمدة من الهيئة. - يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.	- يطبق هذا المعيار على التقارير الأولية التي تتبع المعايير الدولية أو أي معايير أخرى متعارف عليها في إعداد القوائم السنوية بدون تحديد نوعية الشركات التي يسرى عليها المعيار. - ليس من اختصاص هذا المعيار تحديد الفترة اللازمة للتقارير الأولية. - لتحديد كيفية إثبات ، قياس ، تصنيف أو الإفصاح عن أحد البنود لغرض التقارير الأولية، يجب تقدير الأهمية النسبية على أساس بيانات الفترة الأولية. كما يجب عند تقدير الأهمية النسبية الأخذ في الاعتبار بأن أسس القياس في الفترة الأولية تعتمد بشكل جوهري على التقديرات مقارنة ببيانات القوائم المالية السنوية.	يتفق المعياران في أن نطاق كل منهما يشمل تحديد متطلبات القياس والعرض والإفصاح عن عناصر القوائم المالية الأولية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن نوعها أو حجمها أو شكلها النظامي. وإن كان المعيار المعتمد في السعودية لم يذكر متطلبات الإثبات ضمن نطاقه.	اختلاف محدود	ــ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح عن عناصر القوائم المالية المرحلية للمنشآت الهادفة للربح التي تعد تقارير مالية أولية، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني). ــ تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية، ومعيار العرض والإفصاح العام. ــ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.	نظراً لوضوح النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية، فقد تم استخدامه كأساس لصياغة النص المقترح مع إضافة متطلبات الإثبات ضمن نطاق المعيار.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار القوائم المالية المرحلية **الموضوع الرئيسي :هدف المعيار**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والعرض والإفصاح عن عناصر التقارير الأولية بهدف أن تظهر ، بعدل ، المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها عن الفترة الأولية التي تعد عنها هذه التقارير الأولية.	يهدف هذا المعيار إلى بيان الحد الأدنى لمحتوى التقارير المالية المرحلية، وتحديد أسس القياس والإثبات للبيانات المالية الكاملة أو المختصرة لفترة مرحلية. ويعتبر إعداد التقارير المالية المرحلية التي يمكن الاعتماد عليها، وفي التوقيت المناسب هاماً لتحقيق قدرة المستثمرين والمقرضين والجهات الأخرى على تقدير قدرة المنشأة على تحقيق أرباح والتدفقات النقدية ومركزها المالي، وسيولتها.	يتفق المعياران في الهدف المراد تحقيقه وأن اختلفت الصياغة بينهما. وتعتبر الصياغة الواردة في المعيار المعتمد في السعودية أكثر تحديداً ووضوحاً.	اختلاف محدود	يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والعرض والإفصاح عن عناصر التقارير المرحلية بهدف أن تظهر، بعدل، المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها عن الفترة المرحلية التي تعد عنها هذه التقارير المرحلية.	وضوح صياغة النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية وشموله.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار القوائم المالية المرحلية **الموضوع الرئيسي : القياس والإثبات** **الموضوع الفرعي : الإطار العام**

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يأخذ هذا المعيار بمنهج تكامل الفترات الدورية ، الذي يعتبر كل فترة من فترات السنة المالية جزءا مكملا للسنة المالية. ويجب عدم تأجيل إثبات أي إيرادات أو مكاسب أو مصروفات أو خسائر حدثت خلال الفترة حتى نهاية السنة المالية ، باستثناء ما ورد في هذا المعيار. ويتم القياس والإثبات كما يلي:	يجب على المنشأة تطبيق نفس السياسات المحاسبية في قوائمها المالية المرحلية كما هي مطبقة في قوائمها المالية السنوية، فيما عدا التغيرات في السياسات المحاسبية التي تمت بعد تاريخ أحدث قوائم مالية سنوية والتي يجب أن تظهر في القوائم المالية السنوية للسنة التالية. ويجب أن يتم القياس لأغراض القوائم المالية المرحلية على أساس السنة المالية حتى تاريخه.	لم ينص المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون نصاً صريحاً يعبر عن المنهج المستخدم لإعداد القوائم المالية المرحلية، إلا أن المعالجة التي تضمنها المعيار تعكس ضمنياً استخدام منهج تكامل الفترات المرحلية. وهو في ذلك يتفق مع ما ورد في المعيار المعتمد في السعودية.	اختلاف محدود	يأخذ هذا المعيار بمنهج تكامل الفترات الدورية، الذي يعتبر كل فترة من فترات السنة المالية جزءا مكملا للسنة المالية. ويجب عدم تأجيل إثبات أي إيرادات أو مكاسب أو مصروفات أو خسائر حدثت خلال الفترة حتى نهاية السنة المالية، باستثناء ما ورد في هذا المعيار.	على الرغم من وجود اتفاق بين المعيارين في المنهج العام المستخدم للقياس والإثبات لأغراض إعداد القوائم المالية المرحلية، إلا أن المعيار المعتمد في السعودية كان أكثر وضوحاً وتحديداً لهذا المنهج.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار القوائم المالية المرحلية   الموضوع الرئيسي :القياس والإثبات

الموضوع الفرعي : إيرادات ومصروفات الفترة

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يجب إثبات إيرادات الفترة الأولية ، طبقا لمعايير المحاسبة المعتمدة من الهيئة لإعداد القوائم المالية السنوية. - يجب عند المحاسبة عن إيرادات عقود الإنشاء والخدمات طويلة الأجل ، في ظل طريقة نسبة الإنجاز ، تقدير كل من نسبة إنجاز العقد وإيرادات الفترة الأولية ، طبقا لمعايير المحاسبة المعتمدة من الهيئة لإعداد التقارير المالية السنوية. - يجب مقابلة إيرادات بيع السلع وتقديم	- يجب عدم تقدير أي إيرادات موسمية أو إيرادات تحدث على فترات متقطعة خلال السنة المالية أو المحاسبة عنها أو تأجيل إثباتها إلا إذا كان مسموحا به في ظل المبادئ المتبعة في إعداد التقارير السنوية. - يجب تقدير التكاليف التي يتم تحملها بشكل غريب وخلال السنة المالية للمنشأة أو تأجيلها لأغراض إعداد التقارير المرحلية إذا كان من المناسب أيضاً تقدير أو تأجيل هذا النوع من التكاليف في نهاية السنة المالية. - يجب أن تصمم إجراءات القياس التي يتم اتباعها في القوائم المالية المرحلية بحيث تضمن أن المعلومات الناتجة موثوق بها وأن كافة المعلومات المالية المهمة اللازمة لفهم المركز المالي للشركة أو أدائها يتم الإفصاح عنها بشكل مناسب.	- يتفق المعيارا ن في ضرورة إتباع نفس أسس القياس والإثبات لأغرا ض القوائم المالية المرحلية كما هي مطبقة في إعداد القوائم المالية السنوية. - يجيز كل من المعيار ين تقدير الإيرادا ت التي تخص الفترة المرحلة مادام هذا التقدير يتمشى مع الأسس	اختلاف محدود	- يجب إثبات إيرادات الفترة المرحلية طبقاً لأسس إثبات الإيرادات المطبقة في إعداد القوائم المالية السنوية. - يجب عند المحاسبة عن إيرادات عقود الإنشاء والخدمات طويلة الأجل، في ظل طريقة نسبة الإنجاز، تقدير كل من نسبة إنجاز العقد وإيرادات الفترة المرحلية، طبقاً لنفس الأسس المستخدمة في إعداد القوائم المالية السنوية. - يجب مقابلة إيرادات بيع السلع وتقديم	يعبر النص المقترح عن الأسس التي يجب الالتزام بها عند قياس وإثبات إيرادات ومصروفات الفترة المرحلية بصورة واضحة بحيث تعبر القوائم المالية المرحلية بعدل عن المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الخدمات بتكلفة شرائها أو إنتاجها ، طبقا لمعايير المحاسبة المعتمدة من الهيئة ، لإعداد القوائم المالية السنوية. - يجب تحميل المصروفات الإدارية والتسويقية للفترة وما في حكمها على الفترة التي تخصها هذه المصروفات ، أما المصروفات الإدارية والتسويقية التي تخص أكثر من فترة فيجب حساب أو تقدير قيمتها السنوية أو تقديرها ، وتحديد نصيب كل فترة أولية على أساس منطقي ، وتحميلها على إيرادات الفترة.		المعمول بها عند إعداد القوائم المالية السنوية. - يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر تحديداً فيما يتعلق بمعالجة المصروفات التي تحمل على الفترة المرحلية .		الخدمات وفقاً للأسس المنصوص عليها في معايير المحاسبة المعتمدة. - يجب تحميل المصروفات الإدارية والتسويقية للفترة وما في حكمها على الفترة التي تخصها هذه المصروفات، أما المصروفات الإدارية والتسويقية التي تخص أكثر من فترة فيجب حساب أو تقدير قيمتها السنوية أو تقديرها، وتحديد نصيب كل فترة مرحلية على أساس منطقي، وتحميلها على إيرادات الفترة.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار القوائم المالية المرحلية   **الموضوع الرئيسي: القياس والإثبات**

الموضوع الفرعي : تكلفة السلع المبيعة والمخزون

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب قياس تكلفة السلع المبيعة ، طبقا لمعايير المحاسبة المعتمدة من الهيئة ، لإعداد القوائم المالية السنوية. - يجوز للمنشأة استخدام الطرق التالية ، لقياس تكلفة السلع المبيعة وقيمة المخزون ، شريطة الإفصاح عنها في القوائم المالية : أ - تقدير تكلفة مبيعات الفترة والمخزون في نهاية الفترة باستخدام طريقة معدل إجمالي الربح بدلا من الجرد الفعلي للمخزون في نهاية كل فترة مرحلية. ب - إثبات خسائر هبوط	- يجب اتباع مبادئ المحاسبة المتبعة في إعداد القوائم المالية السنوية لقياس قيمة مخزون آخر الفترة الأولية. - لم ترد أي استثناءات للمبادئ المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية السنوية. - يمكن تقدير تكلفة مخزون آخر الفترة الأولية باستخدام نسبة أرباح المبيعات. نص المعيار على إثبات الانحرافات الصناعية في الفترة الأولية التي وقعت فيها ما دامت المنشأة تتبع نفس الإجراءات في إعداد القوائم السنوية. كما أشار إلى أنه لا يجب تأجيل إثبات الانحرافات التي يتوقع نفاذها مع نهاية العام المالي	- يتفق المعياران في ضرورة قياس مخزون آخر الفترة لأغراض إعداد القوائم المالية المرحلية باتباع نفس الأسس المتبعة في إعداد القوائم المالية السنوية. - يجيز كل من المعيارين استخدام طريقة نسبة إجمالي الربح لتقدير تكلفة المبيعات والمخزون آخر	اختلاف محدود	- يجب قياس تكلفة السلع المبيعة وقيمة المخزون طبقا لمعايير المحاسبة المعتمدة لإعداد القوائم المالية السنوية - يجوز للمنشأة استخدام الطرق التالية، لقياس تكلفة السلع المبيعة وقيمة المخزون، شريطة الإفصاح عنها في القوائم المالية: أ - تقدير تكلفة مبيعات الفترة والمخزون في نهاية الفترة باستخدام طريقة معدل إجمالي الربح بدلا من الجرد الفعلي للمخزون في نهاية كل فترة مرحلية. ب- إثبات خسائر هبوط أسعار المخزون في ظل قاعدة	نظراً للاتفاق بين المعيارين في معظم النصوص الخاصة بالمخزون وتكلفة السلع المبيعة، ووضوح النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية، يقترح استخدامه كأساس لصياغة النص المقترح.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أسعار المخزون في ظل قاعدة التكلفة أو سعر السوق ، أيهما أقل في فترة حدوثها ، إذا ما كانت هذه الخسائر تمثل انخفاضا مستمرا في قيمة المخزون. ج - عدم إثبات الانخفاض المؤقت في القيم السوقية لمخزون آخر الفترة ، الذي يتوقع استرداد خسائره خلال الفترات اللاحقة من السنة المالية. - يجب إثبات انحرافات التكاليف الصناعية من مواد وأجور وأعباء صناعيـــة ، خلال الفترة المرحلية ، إذا كان من غير المتوقع تعويض هذه الانحرافات		الفترة بدلاً من الجرد الفعلي للمخزو ن في نهاية كل فترة مرحلية. - يتفق المعيارا ن على وجوب إثبات انحرافا ت التكاليف الصناع ية في الفترة المرحلية التي وقعت فيها. - نص المعيار المعتمد في السعود ية على عدم إثبات الانخفا ض المؤقت في القيم السوقية للمخزو ن آخر الفترة،		التكلفة أو سعر السوق، أيهما أقل في فترة حدوثها، إذا ما كانت هذه الخسائر تمثل انخفاضا مستمرا في قيمة المخزون. ج - عدم إثبات الانخفاض المؤقت في القيم السوقية لمخزون آخر الفترة، الذي يتوقع استرداد خسائره خلال الفترات اللاحقة من السنة المالية. - يجب إثبات انحرافات التكاليف الصناعية من مواد وأجور وأعباء صناعيـــة، خلال الفترة المرحلية، إذا كان من غير المتوقع تعويض هذه الانحرافات خلال السنة المالية، وفيما عدا ذلك يجب إثبات قيمة هذه الانحرافات	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
خلال السنة المالية ، وفيما عدا ذلك يجب إثبات قيمة هذه الانحرافات عند نهاية السنة المالية.		الذي يتوقع استرداد خسائره خلال الفترات المرحلية اللاحقة في نفس السنة المالية. وهو ما لم يرد في المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون.		عند نهاية السنة المالية.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار القوائم المالية المرحلية   الموضوع الرئيسي :القياس والإثبات

الموضوع الفرعي : الأنشطة المستبعدة والبنود الاستثنائية

المعايير المعتمدة في السعودية	**المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)**	**المقارنة**	**الاستنتاج**	**النص المقترح**	**الأسباب**
- يجب إثبات أي مكاسب أو خسائر ناجمة عن استبعاد أي نشاط مستقل أو أحداث غير عادية في الفترة الأولية التي حدثت خلالها ، طبقا لمعايير المحاسبة المعتمدة من الهيئة لإعداد القوائم المالية السنوية.	لم يتطرق لها المعيار.	- لم يتضمن المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون هذا الموضوع. - يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية واضحاً وكافياً لهذا الغرض.		يجب إثبات أي مكاسب أو خسائر ناجمة عن استبعاد أي نشاط مستقل أو أحداث استثنائية في الفترة المرحلية التي حدثت خلالها طبقاً لما ورد في معايير المحاسبة المعتمدة.	نظراً لعدم وجود نص في المعايير المعتمدة في بعض دول المجلس يتعلق بمعالجة الأنشطة المستبعدة والبنود غير العادية في القوائم المرحلية، ووضوح وكفاية النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار القوائم المالية المرحلية **الموضوع الرئيسي : القياس**

الموضوع الفرعي : ربحية السهم العادي

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يجب تقدير ربحية السهم العادي لكل فترة أولية ، طبقا لمعايير المحاسبة المعتمدة من الهيئة لإعداد القوائم المالية السنوية.	- يجب حساب ربحية السهم العادي والإفصاح عنها كما هو متبع في إعداد القوائم المالية السنوية.	- يتفق المعياران في قياس ربحية السهم العادي والإفصاح عنها في القوائم المالية.	اتفاق	يجب حساب ربحية السهم العادي لكل فترة مرحلية، والإفصاح عنها طبقاً لمعايير المحاسبة المعتمدة لإعداد القوائم المالية السنوية.	اتفاق المعيارين.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار القوائم المالية المرحلية **الموضوع الرئيسي :القياس**

الموضوع الفرعي : المكاسب والخسائر المحتملة

المعايير المعتمدة في السعودية	**المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)**	**المقارنة**	**الاستنتاج**	**النص المقترح**	**الأسباب**
- يجب معالجة المكاسب والخسائر المحتملة طبقا لمعايير المحاسبة المعتمدة من الهيئة لإعداد القوائم المالية السنوية.	لم يتناولها المعيار.	لم يتضمن المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون هذا الموضوع.	اختلاف جوهري	يجب معالجة المكاسب والخسائر المحتملة طبقاً لما ورد في معايير المحاسبة المعتمدة لإعداد القوائم المالية السنوية.	يعتبر النص المقترح معبراً عمّا يجب الالتزام به في معالجة المكاسب والخسائر المحتملة.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار القوائم المالية المرحلية **الموضوع الرئيسي : العرض**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يجب أن تشمل التقارير المالية المرحلية ، على الأقل ، قائمة المركز المالي ، وقائمـــة الدخل ، وقائمة التدفق النقدي ، ويراعى عند إعداد هذه التقارير المرحلية الالتزام بمتطلبات العرض العام ، ومتطلبات العرض لكل قائمة على حدة، حسب ما ورد في معيار العرض والإفصاح العام. - يجب أن تتضمن قائمة المركز المالي بيانات الفترة الحالية مقارنة ببيانات الفترة المناظرة لها	- يجب أن تشتمل القوائم المالية على قوائم لكل من المركز المالي والدخل والتدفقات النقدية والتغيرات في حقوق الملكية. - يجب أن تشتمل القوائم المالية الأولية على المعلومات المالية لكل من الفترة الحالية والفترة المقابلة لها من العام السالف. - تتضمن قائمة المركز المالي بيانات الفترة الحالية والفترة المناظرة من العام الماضي. - تتضمن قائمة التدفقات النقدية بيانات بداية العام حتى حينه لكل من العام الحالي والسالف. - تتضمن قائمة حقوق الملكية بيانات بداية العام المالي حتى حينه لكل من العام الحالي والسابق.	يتفق المعياران في متطلبات العرض في القوائم المالية المرحلية.	اتفاق	- يجب أن تشمل التقارير المالية المرحلية، على الأقل، قائمة المركز المالي، وقائمـــة الدخل، وقائمة التدفق النقدي، ويراعى عند إعداد هذه التقارير المرحلية الالتزام بمتطلبات العرض العام، ومتطلبات العرض لكل قائمة على حدة، حسب ما ورد في معيار العرض والإفصاح العام. - يجب أن تتضمن قائمة المركز المالي بيانات الفترة الحالية مقارنة ببيانات الفترة المناظرة لها من السنة المالية السابقة. - يجب أن تتضمن قائمة الدخل بيانات الفترة الحالية	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحاً. ويقترح استخدامه كنص مقترح، مع بعض التعديلات اللفظية تحقيقاً للاتساق مع باقي فقرات المعيار.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
من السنة المالية السابقة. - يجب أن تتضمن قائمة الدخل بيانات الفترة الحالية مقارنة ببيانات الفترة المناظرة لها من السنة المالية السابقة ، والبيانات المالية من بداية السنة الجارية حتى نهاية الفترة التي تعد عنها التقارير المرحلية مقارنة بالبيانات المناظرة لها عن السنة المالية السابقة. - يجب أن تتضمن قائمة التدفق النقدي بيانات التدفق النقدي من بداية السنة المالية حتى نهاية الفترة الحالية مقارنة ببيانات الفترة المناظرة لها في السنة				مقارنة ببيانات الفترة المناظرة لها من السنة المالية السابقة، والبيانات المالية من بداية السنة الجارية حتى نهاية الفترة التي تعد عنها التقارير المرحلية مقارنة بالبيانات المناظرة لها عن السنة المالية السابقة. - يجب أن تتضمن قائمة التدفق النقدي بيانات التدفق النقدي من بداية السنة المالية حتى نهاية الفترة الحالية مقارنة ببيانات الفترة المناظرة لها في السنة السابقة. - يجب أن توضح التقارير المالية تاريخ المركز المالي وتاريخ بداية الفترة المالية ونهايتها.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
السابقة. - يجب أن توضح التقارير المالية تاريخ المركز المالي وتاريخ بداية الفترة المالية ونهايتها.					

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار القوائم المالية المرحلية **الموضوع الرئيسي :الإفصاح**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يجب عند إعداد التقارير المالية الأولية الالتزام بمتطلبات الإفصاح العام الواردة في معيار العرض والإفصاح العام ، ويراعى أن يشمل ذلك على الأقل الإفصاح عمّــا يلي : - السياسة المحاسبية المتبعة في	نص المعيار على الإفصاح عن المعلومات التالية في ملحقات القوائم المالية المرحلية. ١- أوجه الاختلافات الجوهرية بين مبادئ ومعايير المحاسبة المستخدمة في إعداد القوائم الأولية وتلك المتبعة في إعداد القوائم المالية السنوية. ٢- طبيعة وقيمة التقلبات الموسمية في نشاط المنشأة وإيرادات ومصروفات الفترات الدورية. ٣- الظروف والعوامل التي تتميز بها الفترة الأولية ذات الأثر على نتائج نشاط الفترة من أرباح	- هناك اتفاق بين المعيارين في متطلبات الإفصاح العام في القوائم المالية المرحلية . - تضمن المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون	اختلاف محدود	- يجب عند إعداد التقارير المالية المرحلية الالتزام بمتطلبات الإفصاح العام الواردة في معيار العرض والإفصاح العام، ويراعى أن يشمل ذلك على الأقل الإفصاح عمّــا يلي: ١- السياسة المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية المرحلية، مع	النص المقترح يجمع بين متطلبات الإفصاح الواردة في المعيارين معاً للوصول إلى نص أكثر شمولاً بما يحقق الغرض من إعداد القوائم المالية المرحلية.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
إعداد القوائم المالية الأولية ، مع بيان أوجه الاختلاف بينها وبين السياسة المتبعة في إعداد القوائم المالية السنوية. - أي أحداث مهمة ذات أثر مهم على القوائم المالية الأولية للمنشأة. - التغيرات المحاسبية ذات الأهمية النسبية. - قيمة الإيرادات والمصروفات الموسمية ، مع شرح موجز لطبيعة التقلبات الموسمية ، ومدى أثرها المتوقع على نتائج النشاط السنوي للمنشأة ، وذلك في المنشآت التي يتصف نشاطها بتقلبات	أو خسائر. ٤- إيرادات وأرباح وخسائر الفترة لقطاعات النشاط المختلفة أو القطاعات الجغرافية المستخدمة في إعداد القوائم المالية السنوية. ٥- الأحداث المهمة التي وقعت بعد انتهاء الفترة الأولية وقبل إصدار تقريرها المالي. ٦- الالتزامات المالية الجوهرية خلال الفترة الأولية. ٧- طبيعة وقيمة التغيرات الجوهرية في تقديرات الفترات الدورية السابقة للفترة الحالية من العام الجاري أو السابق. ٨- قيمة القروض الجديدة التي حصلت عليها المنشأة أو القروض التي سددتها خلال الفترة وكذلك قيمة الزيادة أو النقص في قيمة رأس المال المدفوع. ٩- قيمة الأرباح الموزعة على المساهمين خلال الفترة. ١٠- التغيرات في قيمة الأصول والالتزامات المحتملة التي حدثت خلال الفترة من بداية العام المالي حتى نهاية الفترة الأولية. ١١- نص على أنه تم إعداد المعلومات للفترة طبقا للمعايير الدولية أو أي معايير مالية أخرى. - إذا تغيرت التقديرات في	بعض متطلبات الإفصاح الضرورية التي لم يتطرق لها المعيار المعتمد في السعودية مثل البيانات القطاعية والأحداث اللاحقة.		بيان أوجه الاختلاف بينها وبين السياسة المتبعة في إعداد القوائم المالية السنوية. ٢- أي أحداث مهمة ذات أثر مهم على القوائم المالية المرحلية للمنشأة. ٣- التغيرات المحاسبية ذات الأهمية النسبية. ٤- قيمة الإيرادات والمصروفات الموسمية، مع شرح موجز لطبيعة التقلبات الموسمية، ومدى أثرها المتوقع على نتائج النشاط السنوي للمنشأة، وذلك في المنشآت التي يتصف نشاطها بتقلبات موسمية ذات أهمية نسبية. ٥- عبارة تشير إلى أن نتائج الفترة المرحلية قد لا تمثل	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
موسمية ذات أهمية نسبية. - عبارة تشير إلى أن نتائج الفترة الأولية قد لا تمثل مؤشرا دقيقا لنتائج الأعمال السنوية. - ربحية السهم العادي إذا لم تصدر المنشأة قوائم مالية أولية عن الفترة الأولية الأخيرة فيجب أن تفصح القوائم المالية السنوية عن الأنشطة المستبعدة والبنود غير العادية أو أي بنود أخرى ذات أهمية نسبية عالية حدثت خلال الفترة الأولية الأخيرة من السنة المالية	التقارير المالية الأولية بشكل جوهري خلال الفترة الأولية الأخيرة ولم تصدر المنشأة تقارير أولية عن هذه الفترة فيجب الإفصاح في القوائم المالية السنوية عن طبيعة وقيمة تلك التغيرات في التقديرات.			مؤشرا دقيقا لنتائج الأعمال السنوية. ٦- ربحية السهم العادي ٧- إيرادات وأرباح وخسائر الفترة لقطاعات النشاط المختلفة أو القطاعات الجغرافية المستخدمة في إعداد القوائم المالية السنوية. ٨- الأحداث اللاحقة التي وقعت بعد انتهاء الفترة المرحلية وقبل نشر التقرير المالي للمنشأة. ٩- الالتزامات المالية المهمة خلال الفترة المرحلية. ١٠- طبيعة وقيمة التغيرات المهمة في تقديرات الفترات المرحلية السابقة للفترة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				الحالية من العام الجاري أو السابق. ١١- قيمة القروض الجديدة التي حصلت عليها المنشأة أو القروض التي سددتها خلال الفترة وكذلك قيمة الزيادة أو النقص في قيمة رأس المال المدفوع. ١٢- قيمة الأرباح الموزعة على المساهمين خلال الفترة. ١٣- التغيرات في قيمة الأصول والالتزامات المحتملة التي حدثت خلال الفترة من بداية العام المالي حتى نهاية الفترة المرحلية. - إذا تغيرت التقديرات في التقارير المالية المرحلية بشكل مهم خلال الفترة الأولية المرحلية ولم تصدر المنشأة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				تقارير مرحلية عن هذه الفترة فيجب الإفصاح في القوائم المالية السنوية عن طبيعة وقيمة تلك التغيرات في التقديرات ـ إذا لم تصدر المنشأة قوائم مالية مرحليه عن الفترة المرحلية الأخيرة فيجب أن تفصح القوائم المالية السنوية عن الأنشطة المستبعدة والبنود غير العادية أو أي بنود أخرى ذات أهمية نسبية عالية حدثت خلال الفترة المرحلية الأخيرة من السنة المالية.	

معيار رقم (١٠)

معيار تكاليف البحث والتطوير

فهــرس
معيار تكاليف البحث والتطوير

معيار تكاليف البحث والتطوير

١ - **نطاق المعيار:**

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والعرض والإفصاح عن تكاليف البحث والتطوير في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني).

(الفقرة ١)

٢/١ تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٢)

٣/١ لا ينطبق هذا المعيار على ما يلي:

أ – تكاليف أنشطة البحث والتطوير التي تنجز لآخرين وفقاً لترتيبات تعاقدية وتكاليف تطوير برامج الحاسب الآلي.

ب- التكاليف الخاصة بأنشطة الصناعات الاستخراجية (التنقيب، الاستكشاف، الحفر، التعدين). ومع ذلك، فإن المعيار يطبق على أنشطة البحث والتطوير في منشآت الصناعات الاستخراجية التي تقابل من حيث طبيعتها خصائص أنشطة البحث والتطوير في المنشآت الأخرى، مثل تطوير الطرائق وأساليب الأنشطة المستخدمة في الاستكشاف، والتنقيب، والاستخراج.

(الفقرة ٣)

٤/١ يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.

(الفقرة ٤)

٢ - **هدف المعيار:**

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والإثبات لتكاليف البحث والتطوير وعرضها والإفصاح عنها بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

(الفقرة ٥)

٣ - **نص المعيار:**

١/٣ **قياس تكاليف البحث والتطوير:**

١/١/٣ يجب أن تتضمن تكاليف البحث والتطوير جميع التكاليف التي تنسب مباشرة إلى أنشطة البحث والتطوير أو التي يمكن توزيعها وفقاً لأساس ملائم لطبيعة هذه الأنشطة.

(الفقرة ٦)

٣/١/٢ تقاس تكاليف البحث والتطوير بمقدار ما يستخدم من العناصر التالية:

- الرواتب والأجور والتكاليف الأخرى المرتبطة باستخدام الأفراد في أنشطة البحث والتطوير.
- تكاليف المواد والخامات المستخدمة في أنشطة البحث والتطوير.
- استهلاك المباني والآلات والمعدات بالمقدار الملائم لاستخدامها في أنشطة البحث والتطوير.
- التكاليف غير المباشرة الأخرى المرتبطة بأنشطة البحث أو التطوير - بخلاف تكاليف الإدارة العامة - وتوزع هذه التكاليف على الأنشطة وفقاً للأسس الملائمة لها.
- التكاليف الأخرى، مثل استنفاد البراءات، أو التراخيص؛ وذلك في حدود مدى الاستفادة من الأصول المرتبطة بها في أنشطة البحث والتطوير.
- تكاليف الخدمات المقدمة من الغير لأغراض أنشطة البحث والتطوير.

(الفقرة ٧)

٣/٢ إثبات تكاليف البحث والتطوير:

٣/٢/١ يجب إثبات تكاليف البحث والتطوير كمصروفات في الفترة التي تحدث فيها. ويجوز رسملة تكاليف التطوير فقط وإثباتها كأصل غير ملموس يتم إطفاؤه في الفترات بطريقة تتوافق مع المنافع المحققة إذا توافرت فيها الشروط التالية مجتمعة :

أ – تحديد المنتج أو العملية بوضوح، وإمكانية فصل وقياس التكاليف المرتبطة بالمنتج أو العملية بطريقة موثوق بها.

ب- ثبوت الجدوى الفنية للمنتج أو العملية.

ج- عزم المنشاة على إنتاج وتسويق أو استخدام المنتج أو العملية.

د- وجود سوق للمنتج أو العملية، وفى حالة استخدام المنتج أو العملية داخل المنشأة، يجب التأكد من المنفعة التي تعود على المنشأة.

هـ-وجود موارد كافية ومتاحة أو التأكد من أن هذه الموارد يمكن توفيرها لإكمال مشروع التطوير وتسويق المنتج أو استخدام المنتج أو العملية.

ويجب ألا يزيد مقدار تكاليف التطوير التي يتم إثباتها كأصل غير ملموس عن المقدار المحتمل استرداده من المنافع المستقبلية التي سوف تنتج عنها.

(الفقرة ٨)

٣/٢/٢ يجب إثبات تكاليف المواد المحولة من المخزون أو المشتراة لأغراض أنشطة البحث والتطوير، وكذلك المعدات والأجهزة المساعدة التي تم اقتناؤها أو تصنيعها لأغراض أنشطة البحث والتطوير، والتي لها استخدامات بديلة في المستقبل كأصول ملموسة عند اقتنائها أو تصنيعها.

(الفقرة ٩)

٣/٢/٣ يجب إثبات تكاليف المواد التي استخدمت في أنشطة البحث والتطوير، وكذلك استهلاك المعدات والأجهزة المساعدة كمصروفات بحث وتطوير فور حدوثها.

(الفقرة ١٠)

٣/٢/٤ يجب إثبات تكاليف المواد والمعدات والأجهزة المساعدة التي تم اقتناؤها أو تصنيعها خصيصاً لمشروع بحث وتطوير معين والتي ليس لها استخدامات بديلة في المستقل كمصروفات بحث وتطوير فور حدوثها.

(الفقرة ١١)

٣/٢/٥ يجب إثبات الرواتب والأجور والتكاليف الأخرى المرتبطة باستخدام الأفراد في أنشطة البحث والتطوير كمصروفات بحث وتطوير فور حدوثها.

(الفقرة ١٢)

٣/٢/٦ يجب إثبات العناصر غير الملموسة التي اشتريت من الغير لاستخدامها في أنشطة البحث والتطوير والتي لها استخدامات بديلة في المستقبل كأصول غير ملموسة عند اقتنائها. ويجب إثبات استنفاد هذه الأصول بمقدار ما تم استخدامه في أنشطة البحث والتطوير كمصاريف بحث وتطوير خلال الفترة التي استخدمت خلالها.

(الفقرة ١٣)

٣/٢/٧ يجب أن يتم استنفاد تكاليف التطوير المرسملة كأصل على الفترات التالية بطريقة تتفق مع المنافع التي تتحقق منها.

(الفقرة ١٤)

٨/٢/٣ يجب مراجعة رصيد تكاليف التطوير الذي لم يستنفد في نهاية كل فترة تعد عنها القوائم المالية للتأكد من أن تقديرات المنافع المستقبلية لم تفقد أياً من الشروط أو العوامل التي أعدت على أساسها وتم قبولها.

(الفقرة ١٥)

٩/٢/٣ يجب استبعاد الرصيد غير المستنفد لتكاليف التطوير واعتباره مصروفاً، إذا تبين أنه افتقد أياً من أسباب وجوده، مع مراعاة تطبيق ذلك لكل مشروع تطوير على حدة.

(الفقرة ١٦)

١٠/٢/٣ إذا تم استبعاد رصيد تكاليف التطوير غير المستنفد بالنسبة لمشروع تطوير معين فإنه لا يجوز إعادة إثباته مرة أخرى حتى لو زالت الظروف والأحداث المستجدة التي أدت إلى استبعاد هذا الرصيد.

(الفقرة ١٧)

٤ - العرض:

١/٤ تعرض مصروفات البحث في بند مستقل في قائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة.

(الفقرة ١٨)

٢/٤ تعرض مصروفات التطوير التي تم إثباتها كمصروف في بند مستقل بقائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة.

(الفقرة ١٩)

٣/٤ تعرض تكاليف التطوير التي تم إثباتها كأصل ضمن الأصول غير الملموسة في قائمة المركز المالي.

(الفقرة ٢٠)

٥ - الإفصاح:

يجب أن تفصح القوائم المالية عن الآتي :

١/٥ السياسات المحاسبية المتعلقة بمعالجة تكاليف البحث والتطوير.

(الفقرة ٢١)

٢/٥ تفاصيل أنشطة البحث والتطوير خلال الفترة وتكلفتها.

(الفقرة ٢٢)

٣/٥ تكاليف البحث والتطوير التي تمت معالجتها كمصروف خلال الفتـرة، مـع التمييز بين التكاليف التي تمت خلال الفترة ومقـدار الاسـتنفاد للتكـاليف المرسملة.

(الفقرة ٢٣)

٤/٥ الطريقة المستخدمة لاستنفاد تكاليف التطوير المرسملة.

(الفقرة ٢٤)

٥/٥ الأعمار الإنتاجية لتكاليف التطوير المرسملة أو معدلات الاستنفاد المستخدمة.

(الفقرة ٢٥)

٦/٥ التغيرات التي حدثت خلال الفترة في تكاليف التطوير المرسملة.

(الفقرة ٢٦)

٦ ــ **التعاريـف** :

١/٦ **البحث** :

هو الفحص المتعمق الهادف إلى اكتشاف معرفة جديدة بأمل أن تكون تلـك المعرفة مفيدة في تطوير منتج جديد أو عملية جديـدة ، أو فـي اكتـشاف تحسين جوهري للموجود من أي منهما.

(الفقرة ٢٧)

٢/٦ **التطوير** :

هو تحويل نتائج البحث أو المعارف الأخرى إلى خطة أو تصميم لمنتج جديد أو خدمة جديدة أو أسلوب تقني جديد ، أو التحسين الجوهري لمنتج أو خدمة أو أسلوب تقني معروف ، سواء أكان ذلك بغرض البيع أو الاستخدام.

ويشمل التطوير : الصياغة النظرية ، والتصميم ، واختبار البدائل ، وإعداد النماذج الأولية ، وتشغيل الوحدات الصناعية التجريبية. ولا يتضمن التطوير التغييرات الرتيبة (المتكررة) أو الفترية للموجود من المنتجات أو خطـوط الإنتاج ، أو العمليات التصنيعية أو العمليات المستمرة الأخرى ، حتى لـو كانت هذه التغييرات تعبر عن تحسينات. وكذلك لا يتضمن بحوث التـسويق أو أنشطة اختبارات السوق.

(الفقرة ٢٨)

٣/٦ **أمثلة على الأنشطة التي تعدّ ضمن البحث والتطوير** :

أ - البحث المعملي الذي يهدف إلى اكتشاف المعرفة الجديدة.

ب- البحث عن تطبيقات لنتائج البحوث أو المعارف الأخرى.

ج - الصياغة (أو التشكيل) الفكري وتصميم بدائل المنتجات أو العمليـات الممكنة.

د - الفحص بهدف البحث عن ، أو تقييم بدائل المنتج أو العملية.
هـ- تعديل الصيغة أو التصميم لمنتج أو عملية.
و -تصميم ، وإنشاء ، واختبار النماذج السابقة على الإنتاج.
ز -تصميم الأدوات ، والقوالب التي تتضمن تقنية جديدة.
ح - تصميم ، وإنشاء ، وتشغيل وحدات صناعية تجريبية لا تصل إلى مستوى الإنتاج التجاري.
ط - النشاط الهندسي المطلوب للتقدم في تصميم المنتج إلى النقطة التي يقابل فيها المتطلبات الوظيفية والاقتصادية ويكون جاهزا للتصنيع.

(الفقرة ٢٩)

٤/٦ أمثلة على الأنشطة التي لا تعدّ ضمن أنشطة البحث والتطوير :

أ - مواصلة وإتمام العمل الهندسي في المراحل المبكرة من الإنتاج التجاري.
ب- رقابة الجودة خلال الإنتاج التجاري متضمنة الاختبارات الروتينية للمنتجات.
ج - دراسات الخبرة المرتبطة بالمشاكل والخلل والتوقف خلال الإنتاج التجاري.
د - الجهود الروتينية لتعديل أو موازنة ، أو تعزيز ، أو تحسين جودة المنتجات الحالية.
هـ تهيئة الإمكانيات والقدرات الموجودة لمقابلة مطلب معين أو حاجة لمستهلك كجانب من النشاط التجاري المستمر.
و - التغيرات الفصلية والدورية الأخرى في تصميم المنتجات الموجودة.
ز - التصميم الروتيني للأدوات ، والقواطع ، والقوالب.
ح - الأنشطة المرتبطة بإنشاء وإعادة توطين أو ترتيب أو بدء عمل الآلات والتسهيلات والمعدات متضمنة التصميم والهندسة الإنشائية ما عدا :

١ - الوحدات الصناعية التجريبية.
٢ - التسهيلات والمعدات التي يكون استخدامها الوحيد لمشروع بحث أو تطوير معين.

ط ـ الأعمال القانونية أو القضائية المرتبطة بالبراءات وبيع التراخيص أو البراءات.

(الفقرة ٣٠)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

Amortization	استنفاد
Capitalization	رسملة
Conceptual Formulation	الصياغة النظرية
Development	التطوير
Drilling	التنقيب
Design	تصميم
Extractive Industries	الصناعات الاستخراجية
Exploration	الاستكشاف
Extraction	الاستخراج
Functional Requirements	متطلبات وظيفية
Improvement	تحسين
Intangible Assets	أصول غير ملموسة
Market Research	بحوث التسويق
Molds	القوالب
Market Testing	اختبارات السوق
Pilot Plants	الوحدات الصناعية التجريبية
Processes	الطرائق
Prototypes	النماذج الأولية
Production Lines	خطوط الإنتاج
Research	البحث
Routine or Periodic Alterations	التغييرات الرتيبة المتكررة أو الفترية
Techniques	أساليب
Tools	أدوات
Technical Feasibility	الجدوى الفنية

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والعرض والإفصاح عن تكاليف البحث والتطوير في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي. - تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد من شرح في الدراسة المرفقة به وفي إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المعتمدة من الهيئة. - لا ينطبق هذا المعيار على ما يلي: أ – تكاليف أنشطة البحث والتطوير التي تنجز لآخرين وفقاً لترتيبات تعاقدية وتكاليف تطوير برامج الحاسب الآلي. ب- التكاليف الخاصة بأنشطة الصناعات الإستخراجية (التنقيب، الاستكشاف، الحفر، التعدين).	- يتناول المعيار المحاسبة عن تكاليف البحث والتطوير. - تقرأ مواد المعيار في إطار المادة العلمية التي تمثل خلفيتها وإرشادات التطبيق وفي ضوء إطار مقدمة معايير المحاسبة الدولية. - لا يطبق المعيار بالنسبة للعناصر غير المهمة نسبياً. - لا يطبق المعيار بالنسبة لتكاليف اكتشاف واستخراج وتنمية احتياطيات البترول والغاز والمناجم في الصناعات الاستخراجية. ومع ذلك، يطبق هذا المعيار على تكاليف أنشطة البحث والتطوير في هذه الصناعات. - لا يطبق المعيار بالنسبة إلى أنشطة البحث والتطوير في ظل عقود لأطراف أخرى: أ – قد تقوم المنشأة بتنفيذ أنشطة بحث وتطوير وفقاً لعقود لحساب منشآت أخرى، وحينما يكون جوهر الترتيبات تحويل المخاطر والمنافع المرتبطة بأنشطة البحث والتطوير، (حاضراً أو مستقبلاً) فإن المنشأة التي تنجز أنشطة البحث والتطوير تقوم بالمحاسبة عن تكاليف هذه الأنشطة طبقاً لمعيار المحاسبة	يتفق المعياران من حيث نطاق كل منهما.	اتفاق	يحدد هذا المعيار متطلبات القياس والعرض والإفصاح عن تكاليف البحث والتطوير في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني). - تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام. - لا ينطبق هذا المعيار على ما يلي: أ – تكاليف أنشطة البحث والتطوير التي تنجز لآخرين وفقاً لترتيبات تعاقدية وتكاليف تطوير برامج الحاسب الآلي. ب- التكاليف الخاصة بأنشطة الصناعات الإستخراجية (التنقيب،	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحاً، وإن كان المعياران يتفقان من حيث مضمون النصوص التي تتضمنها فقرات نطاق المعيار.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
ومع ذلك، فإن المعيار يطبق على أنشطة البحث والتطوير في منشآت الصناعات الاستخراجية التي تقابل من حيث طبيعتها خصائص أنشطة البحث والتطوير في المنشآت الأخرى، مثل تطوير الطرائق وأساليب الأنشطة المستخدمة في الاكتشاف، والتنقيب، والاستخراج. - يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.	الدولي رقم (٢) (المخزون)، أو معيار المحاسبة الدولي (١١) (عقود الإنشاء). أما الطرف الذي يحصل على المنافع ويتحمل المخاطرة، فإنه يطبق هذا المعيار للمحاسبة عن تكاليف البحث والتطوير. ب- حينما يكون جوهر الترتيبات مع المنشآت الأخرى عدم تحويل المخاطر والمنافع الخاصة بأنشطة البحث والتطوير (حاضراً أو مستقبلاً) إلى الآخرين، فإن المنشأة التي تنجز أنشطة البحث والتطوير تلتزم بتطبيق هذا المعيار على تكاليف أنشطة البحث والتطوير. بصفة عامة؛ يجب أن تتضمن تكاليف البحوث والتطوير جميع التكاليف التي تنسب مباشرة إلى أنشطة البحث والتطوير أو التي يمكن توزيعها وفقاً لأساس معقول على هذه الأنشطة.			الاستكشاف، الحفر، التعدين). ومع ذلك، فإن المعيار يطبق على أنشطة البحث والتطوير في منشآت الصناعات الاستخراجية التي تقابل من حيث طبيعتها خصائص أنشطة البحث والتطوير في المنشآت الأخرى، مثل تطوير الطرائق وأساليب الأنشطة المستخدمة في الاكتشاف، والتنقيب، والاستخراج. - يطبق هذا المعيار على البنود ذات الأهمية النسبية.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار تكاليف البحوث والتطوير **الموضوع الرئيسي: هدف المعيار**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس لتكاليف البحث والتطوير وعرضها والإفصاح عنها بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	تقديم وصف للمعالجة المحاسبية لتكاليف البحث والتطوير. تحديد متى يمكن اعتبار هذه التكاليف مصروفاً، ومتى يمكن اعتبارها أصلاً مع تقديم إرشادات التطبيق.	يتفق المعياران من حيث هدف كل منهما وهو تحديد متطلبات القياس والإثبات والعرض والإفصاح لتكاليف البحوث والتطوير.	اختلاف محدود	يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس والإثبات لتكاليف البحث والتطوير وعرضها والإفصاح عنها بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	أضيف للنص المقترح هدف تحديد متطلبات الإثبات نظراً لأن المعيار يتضمن متطلبات الإثبات، ولم يرد ذلك في أي من المعيارين صراحة.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار تكاليف البحث والتطوير **الموضوع الرئيسي: القياس والإثبات**

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تقاس تكاليف البحث والتطوير بمقدار ما يستخدم من العناصر التالية: - الرواتب والأجور والتكاليف الأخرى المرتبطة باستخدام الأفراد في أنشطة البحث والتطوير. - تكاليف المواد والخدمات المستخدمة في أنشطة البحث والتطوير. - استهلاك المباني والآلات والمعدات بالمقدار الملائم لاستخدامها في أنشطة البحث والتطوير. - التكاليف غير المباشرة – بخلاف تكاليف الإدارة العامة – المرتبطة بأنشطة البحث أو التطوير.	بصفة عامة؛ يجب أن تتضمن تكاليف البحوث والتطوير جميع التكاليف التي تنسب مباشرة إلى أنشطة البحث والتطوير أو التي يمكن توزيعها وفقاً لأساس معقول على هذه الأنشطة. عناصر تكاليف البحث والتطوير: وتتضمن تكاليف البحث والتطوير: أ – الرواتب، والأجور، والتكاليف الأخرى المرتبطة باستخدام الأفراد في أنشطة البحث والتطوير. ب- تكاليف المواد والخدمات المستخدمة في أنشطة البحث والتطوير. ج- استهلاك المبنى والآلات والمعدات بالمقدار الملائم لاستخدامها الفعلي في أنشطة البحث والتطوير. د- التكاليف الإضافية – بخلاف تكاليف الإدارة العامة – المرتبطة بالبحث. وتوزع هذه التكاليف على الأنشطة وفقاً لأسس مشابهة لتلك المستخدمة في توزيع التكاليف الإضافية على المخزون التي يقررها المعيار الدولي الثاني. هـ) التكاليف الأخرى، مثل إطفاء البراءات، أو	يتفق المعيار المعتمد في المملكة العربية السعودية على نظيره المعتمد في بعض دول المجلس الأخرى في تحديدها لأسس قياس واثبات تكاليف البحث والتطوير. - يميز المعياران بين تكاليف البحث وتكاليف التطوير ويعالج كل من المعيارين تكاليف البحث كمصروفات تحمل على الفترة التي تحدث فيها كما تعالج تكاليف التطوير كمصروفات إلا إذا توافرت فيها شروط معينة حيث يتم اعتبارها أصلاً يتم استنفاده بطريقة تتسق مع المنافع المحققة.	اختلاف محدود	يجب أن تتضمن تكاليف البحث والتطوير جميع التكاليف التي تنسب مباشرة إلى أنشطة البحث والتطوير أو التي يمكن توزيعها وفقاً لأساس ملائم لطبيعة هذه الأنشطة. تقاس تكاليف البحث والتطوير بمقدار ما يستخدم من العناصر التالية: - الرواتب والأجور والتكاليف الأخرى المرتبطة باستخدام الأفراد في أنشطة البحث والتطوير. - تكاليف المواد والخامات المستخدمة في أنشطة البحث والتطوير. - استهلاك المباني والآلات والمعدات	يعبر النص المقترح بصورة أكثر وضوحاً عن متطلبات القياس والإثبات لتكاليف البحث والتطوير.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
وتوزع هذه التكاليف على الأنشطة وفقاً للأسس الملائمة لها. - التكاليف الأخرى، مثل إطفاء البراءات، أو التراخيص؛ وذلك في حدود مدى الاستفادة من الأصول المرتبطة بها في أنشطة البحث والتطوير. - تكاليف الخدمات المقدمة من الغير لأغراض أنشطة البحث والتطوير. - يجب إثبات تكاليف البحث والتطوير كمصروفات فور حدوثها، ويجوز إذا توافرت شروط معينة، رسملة تكاليف التطوير. وتبين الفقرة (١١٣) من هذا المعيار هذه الشروط. - يجب إثبات تكاليف المواد	التراخيص وذلك في حدود مدى استخدام الأصول المرتبطة بها في أنشطة البحث والتطوير. **إثبات تكاليف البحث والتطوير:** **تكاليف البحث:** يجب إثبات تكاليف البحث باعتبارها مصروفات في الفترة التي تحدث فيها كما يجب عدم إثباتها كأصل في فترة لاحقة. **تكاليف التطوير:** تثبت تكاليف التطوير كمصروفات في الفترة التي تحدث فيها، ما لم تقابل المعايير التي تحكم تسجيلها كأصل. وإذا سجلت هذه التكاليف كمصروف، فأنه لا يجوز تسجيلها كأصل في فترة لاحقة. أما المعايير اللازم توافرها لتسجيل تكاليف التطوير كأصل، فأنها تشمل ما يلي: أ – إمكانية تحديد المنتج أو العملية بوضوح وكذلك تحديد التكاليف التي تعزى إلى أيهما. ب- التأكد من الجدوى الفنية للعملية، أو المنتج. ج- وجود نية لدى المنشأة على إنتاج وتسويق، أو استخدام المنتج أو العملية. د- وجود سوق للمنتج أو العملية. أما إذا كانت ستستخدم لدى الشركة ولن تباع، فيجب التأكد من فائدتها للمنشأة. هـ – وجود موارد كافية	- يختلف المعياران في أسلوب عرض الفقرات فقط على الرغم من اتفاق المحتوى.		بالمقدار الملائم لاستخدامها في أنشطة البحث والتطوير. - التكاليف غير المباشرة الأخرى المرتبطة بأنشطة البحث أو التطوير بخلاف تكاليف الإدارة العامة. وتوزع هذه التكاليف على الأنشطة وفقاً للأسس الملائمة لها. - التكاليف الأخرى، مثل استنفاد البراءات، أو التراخيص؛ وذلك في حدود مدى الاستفادة من الأصول المرتبطة بها في أنشطة البحث والتطوير. - تكاليف الخدمات المقدمة من الغير لأغراض أنشطة البحث والتطوير. **إثبات تكاليف البحث والتطوير:** يجب إثبات تكاليف البحث	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المحولة من المخزون أو المشتراة لأغراض أنشطة البحث والتطوير، وكذلك المعدات والأجهزة المساعدة التي تم اقتناؤها أو تصنيعها لأغراض أنشطة البحث والتطوير، والتي لها استخدامات بديلة في المستقبل كأصول ملموسة عند اقتنائها أو تصنيعها. - يجب إثبات تكاليف المواد التي استخدمت في أنشطة البحث والتطوير، وكذلك استهلاك المعدات والأجهزة المساعدة كمصروفات بحث وتطوير فور حدوثها. - يجب إثبات تكاليف المواد والمعدات	متاحة، أو التأكد من أنها سوف تكون متاحة لإكمال المشروع وتسويق، أو استخدام، المنتج أو العملية. و- يجب أن لا يزيد مقدار تكاليف التطوير التي تسجل كأصل عن المقدار المحتمل استرداده من المنافع المستقبلية التي ستؤدى إليها. وذلك بعد أن تأخذ في الاعتبار تكاليف التطوير الأخرى، وتكاليف الإنتاج، والتكاليف البيعية والإدارية المرتبطة مباشرة بالمنتج أو العملية. يتحدد توزيع تكاليف البحث والتطوير على الفقرات المختلفة بالعلاقة بين التكاليف والمنافع الاقتصادية التي تتوقع المنشأة أن تحصل عليها من أنشطتها في البحث والتطوير. حينما يكون من المحتمل أن تؤدى أنشطة البحث والتطوير إلى زيادة المنافع الاقتصادية المستقبلة وأنه يمكن قياس تكاليفها بدرجة يمكن الوثوق فيها، فإنه يمكن تسجيل هذه التكاليف كأصل. ومن طبيعة نشاط البحث، وجود تأكد غير كاف لتحقيق منافع اقتصادية مستقبلية نتيجة لنفقات بحث معين، ولذلك يتم تسجيل هذه التكاليف كمصروفات في الفترة التي تحدث فيها. وتختلف طبيعة أنشطة			والتطوير كمصروفات في الفترة التي تحدث فيها: ويجوز رسملة تكاليف التطوير فقط وإثباتها كأصل غير ملموس يتم إطفاءه في الفترات بطريقة تتوافق مع المنافع المحققة إذا توافرت فيها الشروط التالية مجتمعة : أ – تحديد المنتج أو العملية بوضوح، وإمكانية فصل وقياس التكاليف المرتبطة بالمنتج أو العملية بطريقة موثوق بها. ب- ثبوت الجدوى الفنية للمنتج أو العملية. ج- عزم المنشاة على إنتاج وتسويق أو استخدام المنتج أو العملية. د- وجود سوق للمنتج أو العملية، وفى حالة استخدام المنتج أو العملية داخل المنشأة، يجب التأكد من المنفعة التي تعود على المنشأة. هـــ – وجود	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
والأجهزة المساعدة التي تم اقتناؤها أو تصنيعها خصيصاً لمشروع بحث وتطوير معين والتي ليس لها استخدامات بديلة في المستقبل كمصروفات بحث وتطوير فور حدوثها. - يجب إثبات الرواتب والأجور والتكاليف الأخرى المرتبطة باستخدام الأفراد في أنشطة البحث والتطوير كمصروفات بحث وتطوير فور حدوثها. - يجب إثبات العناصر غير الملموسة التي اشتريت من الغير لاستخدامها في أنشطة البحث والتطوير والتي لها استخدامات بديلة في المستقبل	التطوير عن أنشطة البحوث نظراً لتقدم المشروع أبعد من مرحلة البحث.			موارد كافية ومتاحة أو التأكد من أن هذه الموارد يمكن توفيرها لإكمال مشروع التطوير وتسويق المنتج أو استخدام المنتج أو العملية. ويجب ألا يزيد مقدار تكاليف التطوير التي يتم إثباتها كأصلٍ غير ملموس عن المقدار المحتمل استرداده من المنافع المستقبلية التي سوف تنتج عنها. - يجب إثبات تكاليف المواد المحولة من المخزون أو المشتراة لأغراض أنشطة البحث والتطوير، وكذلك المعدات والأجهزة المساعدة التي تم اقتناؤها أو تصنيعها لأغراض أنشطة البحث والتطوير، والتي لها استخدامات بديلة في المستقبل	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
كأصول غير ملموسة عند اقتنائها. ويجب إثبات إطفاء هذه الأصول بمقدار ما تم استخدامه في أنشطة البحث والتطوير كمصاريف بحث وتطوير خلال الفترة التي استخدمت خلالها. - يجوز رسملة تكاليف التطوير وإثباتها كأصل غير ملموس، يتم إطفاؤه في الفترات التالية بطريقة تتوافق مع المنافع المحققة، وذلك إذا توافرت كل الشروط التالية: - تحديد المنتج أو العملية بوضوح، وإمكانية فصل وقياس التكاليف المرتبطة بالمنتج أو العملية بطريقة موثوق بها. - ثبوت الجدوى الفنية للعملية أو المنتج.				كأصول ملموسة عند اقتنائها أو تصنيعها. - يجب إثبات تكاليف المواد التي استخدمت في أنشطة البحث والتطوير، وكذلك استهلاك المعدات والأجهزة المساعدة كمصروفات بحث وتطوير فور حدوثها. - يجب إثبات تكاليف المواد والمعدات والأجهزة المساعدة التى تم اقتناؤها أو تصنيعها خصيصاً لمشروع بحث وتطوير معين وليس لها استخدامات بديلة في المستقبل كمصروفات بحث وتطوير فور حدوثها. - يجب إثبات الرواتب والأجور والتكاليف	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	الأخرى المرتبطة باستخدام الأفراد في أنشطة البحث والتطوير كمصروفات بحث وتطوير فور حدوثها. - يجب إثبات العناصر غير الملموسة التي اشتريت من الغير لاستخدامها في أنشطة البحث والتطوير والتي لها استخدامات بديلة في المستقبل كأصول غير ملموسة عند اقتنائها. ويجب إثبات استنفاد هذه الأصول بمقدار ما تم استخدامه في أنشطة البحث والتطوير كمصاريف بحث وتطوير خلال الفترة التي استخدمت خلالها. - يجب أن يتم استنفاد تكاليف التطوير المرسملة				- عزم المنشأة على إنتاج وتسويق أو استخدام المنتج أو العملية. - وجود سوق للمنتج أو العملية، وفى حالة استخدام المنتج أو العملية داخل المنشأة، يجب التأكد من المنفعة التي تعود على المنشأة. - وجود موارد كافية ومتاحة، أو التأكد من أن هذه الموارد يمكن توفيرها لإكمال مشروع التطوير وتسويق أو استخدام المنتج أو العملية. - ويجب أن لا يزيد مقدار تكاليف التطوير التي يتم إثباتها كأصل عن المقدار المحتمل استرداده من المنافع المستقبلية التي سوف تنتج عنها.

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	كأصل على الفترات التالية بطريقة تتفق مع المنافع التي تتحقق منها. - يجب مراجعة رصيد تكاليف التطوير الذي لم يستنفد في نهاية كل فترة تعد عنها القوائم المالية للتأكد من أن تقديرات المنافع المستقبلية لم تفقد أياً من الشروط أو العوامل التي أعدت على أساسها وتم قبولها. - يجب استبعاد الرصيد غير المستنفد لتكاليف التطوير واعتباره مصروفاً، إذا تبين أنه افتقد أياً من أسباب وجوده، مع مراعاة تطبيق ذلك لكل مشروع تطوير على حدة. - إذا تم استبعاد رصيد تكاليف التطوير غير				- يجب مراجعة رصيد تكاليف التطوير الذي لم يطفأ في نهاية كل فترة تعد عنها القوائم المالية للتأكد من أن تقديرات المنافع المستقبلية لم تفقد أياً من الشروط أو العوامل التي أعدت على أساسها وتم قبولها. - يجب استبعاد الرصيد غير المطفأ لتكاليف التطوير واعتباره مصروفاً، إذا تبين أنه افتقد أياً من أسباب وجوده، مع مراعاة تطبيق ذلك لكل مشروع تطوير على حدة. - إذا تم استبعاد رصيد تكاليف التطوير غير المطفأ بالنسبة لمشروع تطوير معين فانه لا يجوز إعادة إثباته مرة أخرى

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
حتى لو زالت الظروف والأحداث المستجدة التي أدت إلى استبعاد الرصيد.				المستنفد بالنسبة لمشروع تطوير معين فإنه لا يجوز إعادة إثباته مرة أخرى حتى لو زالت الظروف والأحداث المستجدة التي أدت إلى استبعاد هذا الرصيد.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار تكاليف البحث والتطوير الموضوع الرئيسي : العرض

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- تعرض مصاريف البحث في بند مستقل كمصروف بقائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة. - تعرض مصاريف التطوير التي تم إثباتها كمصروف في بند مستقل بقائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة. - تعرض تكاليف التطوير التي تم إثباتها كأصل ضمن الأصول غير الملموسة في قائمة المركز المالي.	- تعرض في قائمة الدخل مصروفات البحث والتطوير الخاصة بالفترة. - يعرض الرصيد غير المستنفد لتكاليف التطوير في قائمة المركز المالي.	هناك اتفاق بين المعيارين حول متطلبات عرض تكاليف البحث والتطوير.	اختلاف محدود	تعرض مصروفات البحث في بند مستقل في قائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة. - تعرض مصروفات التطوير التي تم إثباتها كمصروف في بند مستقل بقائمة الدخل ضمن نتائج العمليات المستمرة للمنشأة. - تعرض تكاليف التطوير التي تم إثباتها كأصل ضمن الأصول غير الملموسة في قائمة المركز المالي.	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية شاملاً وأكثر وضوحاً ويمكن استخدامه كأساس لصياغة النص المقترح.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار تكاليف البحوث والتطوير الموضوع الرئيسي : الإفصاح

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب أن تفصح القوائم المالية عن الآتي: - السياسات المحاسبية المتعلقة بمعالجة تكاليف البحث والتطوير. - تفاصيل أنشطة البحث والتطوير خلال الفترة وتكلفتها. - تكاليف البحث والتطوير التي تمت معالجتها كمصروف خلال الفترة، مع التمييز بين التكاليف التي تمت خلال الفترة ومقدار الإطفاء للتكاليف المرسملة. - الطريقة المستخدمة لإطفاء تكاليف التطوير المرسملة. - الأعمار الإنتاجية لتكاليف التطوير المرسملة أو معدلات الإطفاء المستخدمة. - التغيرات التي حدثت خلال	- يجب الإفصاح عن السياسات المحاسبية المطبقة على تكاليف البحث والتطوير. - يجب الإفصاح عن طرق الإطفاء المطبقة مع إيضاح الحياة المفيدة والمعدلات. - يجب الإفصاح عن تسوية تفصيلية لحركة الرصيد غير المطفأ لتكاليف التطوير.	يتفق المعياران بشأن متطلبات الإفصاح وأن كان المعيار المعتمد في السعودية أكثر تحديداً وشمولاً.		يجب أن تفصح القوائم المالية عن الآتي: - السياسات المحاسبية المتعلقة بمعالجة تكاليف البحث والتطوير. - تفاصيل أنشطة البحث والتطوير خلال الفترة وتكلفتها. - تكاليف البحث والتطوير التي تمت معالجتها كمصروف خلال الفترة، مع التمييز بين التكاليف التي تمت خلال الفترة ومقدار الاستنفاد للتكاليف المرسملة. - الطريقة المستخدمة لاستنفاد تكاليف التطوير المرسملة. - الأعمار الإنتاجية	يبين النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية متطلبات الإفصاح بصورة أكثر وضوحاً ويقترح استخدامه لصياغة النص المقترح.

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	لتكاليف التطوير المرسلة أو معدلات الاستنفاد المستخدمة. - التغيرات التي حدثت خلال الفترة في تكاليف التطوير المرسلة.				الفترة في تكاليف التطوير المرسلة.

معيار رقم (١١)

معيار الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة

فهـــرس
معيار الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة

معيار الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة

١ - **نطاق المعيار:**

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات الإفصاح عن العمليات مع ذوى العلاقة في القوائم المالية للمنشآت الهادفة للربح بغض النظر عن حجمها أو شكلها النظامي (القانوني).

(الفقرة ١)

٢/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٢)

٢ - **هدف المعيار:**

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات الإفصاح عن العمليات التي تتم بين المنشآت وذوي العلاقة بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.
(الفقرة ٣)

٣ـ نص المعيار:

يجب أن تفصح القوائم المالية عن جميع العمليات ذات الأهمية النسبية مع ذوي العلاقة بغض النظر عن وجود أو عدم وجود أرصدة لهذه العمليات في نهاية الفترة المالية ، وأن يشمل الإفصاح في الأقل ما يلي :

١/٣ ذوي العلاقة.

(الفقرة ٤)

٢/٣ طبيعة العلاقة.

(الفقرة ٥)

٣/٣ نوع العملية أو العمليات التي تمت بين المنشأة وذوى العلاقة خلال الفترة المالية.

(الفقرة ٦)

٤/٣ قيمة العملية أو العمليات التي تمت بين المنشأة وذوي العلاقة خلال الفترة المالية.

(الفقرة ٧)

٥/٣ أرصدة ذوي العلاقة في نهاية الفترة المالية.

(الفقرة ٨)

ويكون الإفصاح عن العمليات ذات الطبيعة المتماثلة دفعة واحدة عدا تلك التي يكـــون فيها الإفصاح إفراديا ضروريا لفهم تأثير العمليات بين ذوي العلاقة علـــى البيانـــات المالية للمنشأة.

(الفقرة ٩)

٤ــ التعاريف :

٢/١/٣ يشمل ذوو العلاقة ما يلي :

١/٤ الشخص الطبيعي المالك بطريقة مباشرة أو غير مباشرة لـــعدد من الأســـهم ذات أهمية نسبية من أسهم المنشأة ذات حق في التصويت، وزوجته وكـــذلك أقارب الشخص الطبيعي أو زوجته من الدرجة الأولى أو الثانية.

(الفقرة ١٠)

٢/٤ المنشأة التي تملك نسبة من الأسهم ذات حق في التصويت تمكنها من التأثير على عملياتها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة عبر وسيط أو أكثر.

(الفقرة ١١)

٣/٤ مديري المراكز الإدارية الرئيسية مثل أعضاء مجلـــس الإدارة والمـــديرين التنفيذيين في المنشأة أو في المنشأة القابضة ، وأقارب هؤلاء الأشخاص مـــن الدرجة الأولى أو الثانية عبر وسيط أو أكثر.

(الفقرة ١٢)

٤/٤ المنشأة التي يملك فيها أي شخص من الأشخاص المذكورين فـــي (١) و (٢) و(٣) أعلاه أو أقارب هؤلاء الأشخاص من الدرجة الأولى والثانية بطريقـــة مباشرة أو غير مباشرة نسبة ذات أهمية نسبية في أسهم المنشأة وله المقدرة على التأثير على قرارات الشركة والسعي لتحقيق مصلحته.

(الفقرة ١٣)

٥/٤ المنشآت التابعة أو الشقيقة.

(الفقرة ١٤)

٦/٤ الصناديق الخاصة لمنافع موظفي المنشأة.

(الفقرة 15)

٧/٤ مراجع الحسابات وشركاه.

(الفقرة ١٦)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

Direct ownership	ملكية مباشرة
Disclosure	الإفصاح
Indirect ownership	ملكية غير مباشرة
Related party transactions	العمليات مع ذوى العلاقة
Second-degree relatives	أقارب من الدرجة الثانية
Significant influence	تأثير فعال
Sister company	شركة شقيقة
Subsidiary company	شركة تابعة
Voting stock	أسهم لها الحق في التصويت

اسم المعيار: معيار الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة   الموضوع الرئيس : نطاق المعيار
الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يحدد هذا المعيار متطلبات الإفصاح عن العمليات مع ذوى العلاقة في القوائم المالية للمنشآت الهادفـــــة للربح بغض النظر عن شكلها النظامي. تقرأ فقرات المعيار في سياق ما ورد في الدراسة المرفقة بهذا المعيار وفى إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية المعتمدة من الهيئة.	هذا المعيار يتناول الإفصاح عن ذوى العلاقة والمعاملات التي تتم بين المؤسسات المصدرة للتقارير المالية وذوى العلاقة. تنطبق فقرات هذا المعيار على كل المؤسسات المصدرة للتقارير	يتفق المعياران في نطاقهما وهو تحديد متطلبات الإفصاح عن العمليات ذوي العلاقة في القوائم المالية للمنشآت الهادفة اللربح بغض النظر عن شكلها النظامي.	اتفاق	ـ يحدد هذا المعيار متطلبات الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة في القوائم المالية للمنشآت الهادفـــــة للربح بغض النظر عن حجمها أو شكلها النظامي (القانوني). ـ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.	يقترح استخدام النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية لوضوحه.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: : معيار الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة **الموضوع الرئيس : هدف المعيار**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يهدف هذا المعيار إلى تحديد العمليات التي تتم بين المنشأة وذوى العلاقة وذلك بغرض الإفصاح عنها في القوائم المالية للمنشأة.	لم يرد نص محدد للهدف من المعيار.	لم يتضمن المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون نصاً محدداً لهدف المعيار وإن كان الهدف يتضح ضمنياً من مقدمة ونطاق المعيار.	فرق جوهري	يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات الإفصاح عن العمليات التي تتم بين المنشآت وذوي العلاقة بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	نظراً لعدم وجود نص في المعيار المعتمد في بعض دول المجلس وضرورة تعديل صياغة النص الوارد في المعيار السعودي نظراً لأن الهدف هو تحديد متطلبات الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة وليس تحديد العمليات التي تتم بين المنشأة وذوي العلاقة بغرض الإفصاح عنها.

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة الموضوع الرئيسي : الإفصاح

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب أن تفصح القوائم المالية عن جميع العمليات ذات الأهمية النسبية مع ذوي العلاقة بغـض النظر عن وجود أو عدم وجود أرصدة لهذه العمليات في نهاية السنة المالية ، وأن يشمل الإفصاح في الأقل ما يلي : (أ) ذوي العلاقة . (ب) طبيعة العلاقة . (ج) نــوع العملية أو العمليات التي تمت بين المنشـــأة وذوي العلاقة خلال الفترة المالية. (د) قيمة العملية أو العمليات التي تمت	إذا تمت معاملات بين ذوي علاقة فإن على المنشأة مقدمة التقرير أن تفصح عن: ١- طبيعة علاقة ذي العلاقة. و ٢- أنواع المعاملات وعناصر تلك المعاملات مع ذوي العلاقة الضرورية لفهم القوائم المالية.	يحدد المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون متطلبات الإفصاح في طبيعة العلاقة وأنواع المعاملات وعناصرها الضرورية لفهم القوائم المالية. ويتصف هذا التحديد بالعمومية وقد يترك المجال للحكم الشخصي في تحديد مدى ضرورة الإفصاح عن العمليات مع ذوي العلاقة. ويعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحاً وتحديداً.	اختلاف محدود	ـ يجب أن تفصح القوائم المالية عن جميع العمليات ذات الأهمية النسبية مع ذوي العلاقة بغـض النظر عن وجود أو عدم وجود أرصدة لهذه العمليات في نهاية الفترة المالية ، وأن يشمل الإفصاح في الأقل ما يلي : ذوي العلاقة. طبيعة العلاقة. نــوع العملية أو العمليات التي تمت بين المنشـــأة وذوي العلاقة خلال الفترة المالية. قيمة العملية أو العمليات التي تمت بين المنشـــأة وذوي العلاقة خلال الفترة المالية. أرصـــــدة ذوي العلاقة في نهاية الفترة المالية. ويكون الإفصاح عن العمليات ذات الطبيعة المتماثلة دفعة واحدة عدا	يعبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية عن متطلبات الإفصاح الضرورية عن العمليات مع ذوي العلاقة في القوائم المالية للمنشأة ويتسم النص بالوضوح والشمول.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
بين المنشـــــأة وذوي العلاقة خلال الفترة المالية. (هــ) أرصــــــــدة ذوي العلاقة في نهاية الفترة المالية. ويكون الإفصاح عن العمليات ذات الطبيعة المتماثلة دفعة واحدة عدا تلك التي يكون فيها الإفصاح إفرادياً ضروريا لفهم تأثير العمليات بين ذوي العلاقة على البيانات المالية للمنشأة.				تلك التي يكون فيها الإفصاح إفراديا ضروريا لفهم تأثير العمليات بين ذوي العلاقة على البيانات المالية للمنشأة.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار الإفصاح عن العمليات مع ذوى العلاقة **الموضوع الرئيس : تعريف ذوي العلاقة**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يشمل ذوو العلاقة ما يلي: ١ - الشخص الطبيعي المالك بطريقة مباشرة أو غير مباشرة لــعدد من الأسهم ذات أهمية نسبية من آسهم المنشأة ذات حق في التصويت. وكذلك أقارب الشخص الطبيعي إلى الدرجة الرابعة بدخول الغاية. ٢ - المنشأة التي تملك نسبة من الأسهم ذات حق في التصويت تمكنها من التأثير على عملياتها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة عبر وسيط	يعتبر ذا علاقة من تتوافر له المقدرة على ممارسة تأثير فعال على قرارات الطرف الآخر المالية والتشغيلية. ويشمل ذو العلاقة ما يلي: يتناول هذا المعيار فقط العلاقات بين الأطراف ذات العلاقة الموصوفة من (أ) إلى (هـــ) أدناه. أ) المنشآت التي تتحكم أو يتم التحكم بها، مباشرة أو غير مباشرة، من خلال وسيط أو أكثر، أو تحت سيطرة مشتركة مع المنشأة معدة التقرير (وهذا يضم الشركات القابضة والشركات التابعة والشركات الزميلة لها). ب) الشركات الزميلة (أنظر المعيار المحاسبي الدولي الثامن والعشرين، المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الزميلة). جـــ) الأفراد الذين يملكون، بشكل مباشر أو غير مباشر، حق التصويت في المنشأة معدة التقرير ويعطيهم تأثيراً مهماً على المنشأة والأعضاء المقربين في عائلات هؤلاء الأفراد. د) الموظفين الإداريين الرئيسيين، أي الأشخاص الذين لديهم سلطة أو مسؤولية عن التخطيط، والتوجيه والرقابة على	تضمن تحديد ذوي العلاقة في المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون الأفراد أو الجهات التي يكون لها القدرة على ممارسة تأثير فعال على قرارات الطرف الآخر المالية والتشغيلية. ويحدد المعيار الفئات التي ينطبق عليها هذا التعريف وهي تتفق مع تلك التي أوردها المعيار المعتمد في السعودية وإن كان المعيار الأخير قد حدد نسبة القرابة إلى الدرجة الرابعة وهو ما لم يرد في المعيار الدولي. ويعتبر المعيار المعتمد في السعودية أكثر شمولاً ووضوحاً في تعريفه لذي العلاقة.	اختلاف محدود	**التعاريف :** يشمل ذوو العلاقة ما يلي : ١ - الشخص الطبيعي المالك بطريقة مباشرة أو غير مباشرة لــعدد من الأسهم ذات أهمية نسبية من أسهم المنشأة ذات حق في التصويت، وزوجته وكذلك أقارب الشخص الطبيعي أو زوجته من الدرجة الأولى والثانية. ٢ - المنشأة التي تملك نسبة من الأسهم ذات حق في التصويت، تمكنها من التأثير على عملياتها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة عبر وسيط أو أكثر. ٣- مديري المراكز الإدارية الرئيسية مثل أعضاء مجلس الإدارة والمديرين التنفيذيين في	يعتبر التعريف الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحاً من ذلك الوارد في المعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون الأخرى.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أو أكثر. ٣- مديري المراكز الإدارية الرئيسية مثل أعضاء مجلس الإدارة والمديرون التنفيذيون في المنشأة أو في المنشأة القابضة ، وأقارب هؤلاء الأشخاص إلى الدرجة الرابعة بدخول الغاية عبر وسيط أو أكثر. ٤ ـــ المنشأة التي يملك فيها أى شخص من الأشخاص الموصوفين في (١) و (٢) و(٣) أعلاه أو أقارب هؤلاء الأشخاص إلى الدرجة الرابعة بدخول الغاية بطريقة	نشاطات المنشأة معدة التقرير، بما في ذلك المديرون وموظفو الشركات والأعضاء المقربون في عائلات هؤلاء الأفراد. هـــ) المنشآت التي يمتلك فيها أي شخص من المبينين في (جـــ) أو (د)، بشكل مباشر أو غير مباشر، حصة مهمة من حقوق التصويت فيها، أو المنشآت التي يستطيع فيها ذلك الشخص ممارسة تأثير كبير عليها، وهذا يضم المنشآت المملوكة من قبل مديرين مساهمين رئيسيين في المنشأة معدة التقرير والمنشآت التي لديها أعضاء رئيسيين في الإدارة بشكل مشترك مع المنشأة معدة التقرير. عند الأخذ في الاعتبار كل علاقة محتملة لطرف ذي علاقة يعطى الانتباه إلى جوهر تلك العلاقة وليس لمجرد شكلها القانوني.			المنشأة أو في المنشأة القابضة ، وأقارب هؤلاء الأشخاص من الدرجة الأولى والثانية عبر وسيط أو أكثر. ٤ ـــ المنشأة التي يملك فيها أي شخص من الأشخاص المذكورين في (١) و (٢) و(٣) أعلاه أو أقارب هؤلاء الأشخاص من الدرجة الأولى والثانية بطريقة مباشرة أو غير مباشرة نسبة ذات أهمية نسبية في أسهم المنشأة وله المقدرة على التأثير على قرارات الشركة والسعي لتحقيق مصلحته. ٥ـــ المنشآت التابعة أو الشقيقة. ٦ـــ الصناديق الخاصة لمنافع موظفي المنشأة. ٧ـــ مراجع الحسابات وشركاه.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
مباشرة أو غير مباشرة نسبة ذات أهمية نسبية فدى أسهم المنشأة وله المقدرة على التأثير على قرارات الشركة والسعي لتحقيق مصلحته. ٥ـــ المنشآت التابعة أو الشقيقة. ٦ـــ الصناديق الخاصة لمنافع موظفي المنشأة. ٧ـــ مراجع الحسابات وشركاه.					

معيار رقم (١٢)

معيار توحيد القوائم المالية

فهـــرس
مشروع معيار توحيد القوائم المالية

معيار توحيد القوائم المالية

١ ــ نطاق المعيار :

١/١ يحدد هذا المعيار متطلبات العرض والإفصاح المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة للمنشآت الهادفة للربح التي لها منشآت تابعة بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني).

(الفقرة ١)

٢/١ لا ينطبق هذا المعيار على المنشآت المملوكة بالكامل لمنشأة أخرى.

(الفقرة ٢)

٣/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٣)

٤/١ يطبق هذا المعيار على الاستثمارات ذات الأهمية النسبية.

(الفقرة ٤)

٢ ــ هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد الأسس التي يـتم بموجبهـا توحيـد القـوائم الماليـة والإجراءات الواجب اتباعها عند إعداد تلك القـوائم الماليـة ومتطلبـات العـرض والإفصاح المتعلقة بها ، بحيث تظهر ، بعدل ، المركـز المـالي للمنـشأة ونتـائج أعمالها.

(الفقرة ٥)

٣ ــ نص المعيار :

١/٣ أسس توحيد القوائم المالية :

يجب توحيد القوائم المالية عندما تتوافر للمنشأة سيطرة على منشأة أو عدد من المنشآت الأخرى (المنشآت التابعة) ، سواء أكانت المنشأة (المنشآت) التابعـة محلية أو أجنبية. وإذا كانت السيطرة على المنشأة التابعة مؤقتـة ، أو كانـت المنشأة التابعة في حالة إفلاس، أو إعادة تنظيم ، فلا يجب فـي هـذه الحالـة توحيد القوائم المالية لهذه المنشأة التابعة.

(الفقرة ٦)

٢/٣ إجراءات توحيد القوائم المالية :

العمليات بين منشآت المجموعة الواحدة :

١/٢/٣ يتم توحيد القوائم المالية للمنشأة المسيطرة ومنشآتها التابعة بنداً بنداً عن طريق جمع البنود المتماثلة من الأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر.

(الفقرة ٧)

٢/٢/٣ يجب اتباع الخطوات التالية حتى تفصح القوائم المالية الموحدة عن معلومات مالية عن المجموعة كمنشأة واحدة:

أ – استبعاد القيمة المسجلة لاستثمار المنشأة المسيطرة في كل منشأة تابعة مقابل استبعاد حقوق الملكية للمنشأة التابعة.

ب- تحديد حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي أصول المنشآت التابعة والإفصاح عنها في قائمة المركز المالي الموحدة منفصلة عن الخصوم وحقوق مساهمي المنشأة المسيطرة. وتتكون حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي أصول المنشأة (المنشآت) التابعة من:

١- المبلغ المسجل في تاريخ السيطرة محسوباً على أساس القيمة العادلة.

٢- حصة الملكية غير المسيطرة من التغيرات في حقوق الملكية منذ تاريخ السيطرة.

ج- يجب استبعاد كامل الأرصدة والمعاملات المالية المتبادلة بين منشآت المجموعة. كما يجب استبعاد كامل الأرباح والخسائر غير المحققة الناتجة عن العمليات والمعاملات بين منشآت المجموعة الواحدة من القوائم المالية الموحدة.

د- يجب استبعاد كامل الأرصدة والمعاملات المالية المتبادلة بما في ذلك المبيعات والمصروفات وتوزيعات الأرباح. كما يجب استبعاد كامل الأرباح غير المحققة الناتجة عن المعاملات المالية المتبادلة والمدرجة في القيمة المسجلة للأصول مثل المخزون والأصول الثابتة. ويجب أيضاً استبعاد الخسائر غير المحققة الناتجة عن المعاملات المالية المتبادلة التي تم خصمها للوصول إلى القيمة المسجلة للأصول.

(الفقرة ٨)

٣/٢/٣ إذا كانت الأرباح أو الخسائر المذكورة في الفقـــرة (٨) ناتجـــة عـــن مبيعات قامت بها منشأة تابعة، حصة السيطرة فيها أقل من ١٠٠% فإنه يجب تقسيم تلك الأرباح أو الخسائر بين الملاك فـــي أســـهم المنـــشأة التابعة، كل حسب نسبة ملكيته. وتخفيض حصة كل مالك في صـــافي دخل التابعة بمقدار حصته من تلك الأرباح أو الخسائر الناتجـــة عـــن مبيعات التابعة إلى منشآت داخل المجموعة الواحدة.

(الفقرة ٩)

٤/٢/٣ عند قيام إحدى منشآت المجموعة بشراء سندات ســـبق أن أصـــدرتها منشأة أخرى في المجموعة لطرف ثالث خارج المجموعة فإن عمليـــة الشراء في هذه الحالة تعدّ استردادا ضمنيا للسندات من وجهـــة نظـــر المجموعة ، وتعدّ أي مكاسب أو خسائر تنشأ عن عملية الشراء محققة. وتنتج تلك المكاسب أو الخسائر عن الفرق بين تكلفة الـــشراء بالنـــسبة للمنشأة المشترية والقيمة الدفترية للـــسندات فـــي ســـجلات المنـــشأة المصدرة. وإذا كانت حصة السيطرة في المنشأة المصدرة تقـــل عـــن ١٠٠% فإنه يجب تقسيم تلك المكاســـب أو الخـــسائر بـــين المنـــشأة المسيطرة وحقوق الملكية غير المسيطرة ، حسب نسبة حصة كل منها في المنشأة المصدرة، بنفس الطريقة المذكورة في الفقرة (٨).

(الفقرة ١٠)

حقوق الملكية غير المسيطرة :

٥/٢/٣ يتم خصم حصة حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي دخل المنشآت التابعة للفترة المحاسبية الجارية من صافي دخل المجموعة، للوصول لصافي الدخل الموحد للمجموعة.

(الفقرة ١١)

٦/٢/٣ تتكون حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي أصول المنشآت التابعة الموحدة من :

أ - قيمة حقوقهم في تاريخ تحقق السيطرة.

ب- حصتهم في التغيرات (الزيادة أو النقصان) التي حدثت في حقوق الملكية من تاريخ السيطرة وحتى تاريخ إعداد القـــوائم الماليـــة الموحدة.

(الفقرة ١٢)

٧/٢/٣ يجب إظهار حقوق الأقلية في صافي أصول المنشآت التابعة كبند مستقل في قائمة المركز المالي الموحدة وبشكل منفصل عن الخصوم وحقوق مالكي المنشأة المسيطرة.

(الفقرة ١٣)

السيطرة عن طريق الشراء :

٨/٢/٣ يجب تقويم أصول والتزامات المنشأة التابعة المشتراة بالقيم العادلة القائمة في تاريخ الشراء ، واستخدام تلك القيم أساسا لإعداد القوائم المالية الموحدة التي تعد في تاريخ الشراء أو أي تاريخ بعده.

(الفقرة ١٤)

٩/٢/٣ إذا تم شراء المنشأة بالكامل (بنسبة ١٠٠%) بتكلفة تزيد عن القيمة العادلة لصافي أصولها في تاريخ الشراء ، فإن الفرق بين تكلفة الشراء والقيمة العادلة لصافي الأصول يعدّ شهرة في القوائم المالية الموحدة.

(الفقرة ١٥)

١٠/٢/٣ إذا تم شراء حصة تقل عن ١٠٠% من قيمة المنشأة بتكلفة تزيد عن القيمة العادلة للحصة المشتراة فإن الفرق بين تكلفة الشراء والقيمة العادلة للحصة المشتراة تعتبر حصة المنشأة المسيطرة (المشترية) في الشهرة.

(الفقرة ١٦)

١١/٢/٣ يتم استنفاد الشهرة التي تنشأ عن طريق الشراء خلال العمر الافتراضي للمنفعة المتوقعة من تلك الشهرة أو خلال ٢٠ عاماً، أيهما أقصر.

(الفقرة ١٧)

١٢/٢/٣ إذا كانت تكلفة الشراء أقل من القيمة العادلة للحصة المشتراة ، فيجب تخفيض القيم العادلة الجارية للأصول غير المتداولة ، ما عدا الاستثمارات طويلة الأجل ، في أوراق مالية بالفرق بين التكلفة والقيمة العادلة للحصة المشتراة. ويوزع هذا الفرق على تلك الأصول بالتناسب بين قيمها الدفترية.

(الفقرة ١٨)

١٣/٢/٣ إذا كانت المنشأة المشترية تمتلك استثمارات سابقة في المنشأة المشتراة (قبل تاريخ عملية الشراء التي أدت إلى تحقق السيطرة) فإن

تكلفة الشراء في هذه الحالة هي حاصل جمع القيمة الدفترية للاستثمارات السابقة والقيمة المدفوعة مقابل الاستثمارات الجديدة التي أدت إلى تحقق السيطرة.

(الفقرة ١٩)

التغير في حصة السيطرة (نسبة الملكية في المنشأة التابعة) :

١٤/٢/٣ إذا حصل تغير في حصة السيطرة دون أن يؤدي إلى فقد المنشأة لسيطرتها على التابعة فيجب :

- استخدام نسب حصص الملكية القائمة في تاريخ إعداد القوائم المالية الموحدة لحساب كل من حصة المنشأة المسيطرة وحصة حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي أصول التابعة.
- إجراء التسويات اللازمة لتحديد صافي الدخل الموحد وحصة حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي دخل التابعة.
- عدم إثبات أي مكاسب أو خسائر تنشأ عن التغيرات في حصة السيطرة.

(الفقرة ٢٠)

١٥/٢/٣ في حالة بيع المنشأة المسيطرة لحصة السيطرة جزئيا أو كليا ، يترتب عليه فقد السيطرة ، ويجب إثبات المكاسب أو الخسائر الناتجة عن عملية البيع فور إتمامها. وتتمثل تلك المكاسب أو الخسائر في الفرق بين سعر البيع والقيمة الدفترية للحصة المبيعة.

(الفقرة ٢١)

١٦/٢/٣ إذا احتفظت المنشأة باستثمارات في أي منشأة كانت تابعة ثم فقدت السيطرة عليها ، فيجب تقويم تلك الاستثمارات بقيمتها العادلة الجارية في تاريخ فقد السيطرة، وتعتبر هذه القيمة تكلفة للاستثمار اعتباراً من ذلك التاريخ.

(الفقرة ٢٢)

الفترات المالية :

١٧/٢/٣ يجب عدم استبعاد منشأة تابعة من القوائم المالية الموحدة لمجرد اختلاف فترتها المالية عن الفترة المالية للمنشأة المسيطرة.

(الفقرة ٢٣)

١٨/٢/٣ يجب أن تغطي القوائم المالية للمنشأة التابعة المضمنة في القوائم المالية الموحدة نفس الفترات المالية التي تغطيها القوائم المالية للمنشأة

المسيطرة. وإذا تأكد للمنشأة التابعة عدم ملاءمة ذلك لنشاطها، فيجوز لها الخروج عنه ، شريطة أن تفصح عن المبررات التي أدت إلى ذلك.

(الفقرة ٢٤)

٣/٢/١٩ عند اختلاف الفترة المالية لمنشآت المجموعة الواحدة يجب استخدام آخر قوائم مالية معدة للمنشآت التابعة على ألا يزيد الفرق بين تاريخ إعدادها وتاريخ إعداد القوائم المالية للمنشآت المسيطرة ، في جميع الأحوال عن ثلاثة أشهر، ويجب في هذه الحالة إجراء التسويات اللازمة لإثبات أثر الأحداث والمعاملات التي قامت بها التابعة خلال المدة بين التاريخين ، إذا كانت تلك الأحداث والمعاملات تؤثر تأثيرا مهما في المركز المالي أو نتائج العمليات الموحدة.

(الفقرة ٢٥)

السياسات المحاسبية :

٣/٢/٢٠ يجب أن تستخدم المنشآت التابعة سياسات محاسبية متماثلة مع السياسات المحاسبية للمنشأة المسيطرة ، فيما يتعلق بالعمليات المتشابهة ، إلا إذا اقتضت الضرورة غير ذلك. وفي هذه الحالة يجب إجراء التعديلات اللازمة عند إعداد القوائم المالية الموحدة مع توزيع الآثار المترتبة على تلك التعديلات بين المنشأة المسيطرة وحقوق الملكية غير المسيطرة في المنشأة التابعة.

(الفقرة ٢٦)

٣/٢/٢١ يجب عدم استبعاد منشأة تابعة من القوائم المالية الموحدة لمجرد اختلاف سياستها المحاسبية عن السياسة المحاسبية للمنشأة المسيطرة.

(الفقرة ٢٧)

القوائم المالية المجمعة :

٣/٢/٢٢ يجب إتباع نفس إجراءات توحيد القوائم المالية الواردة في الفقرات (٧ إلى ٢٧) من هذا المعيار عند إعداد القوائم المالية المجمعة.

(الفقرة ٢٨)

٤ ـ الإفصاح :

يجب الإفصاح عما يأتي عند إعداد القوائم المالية الموحدة :

٤/١ السياسة التي تتبعها المنشأة المسيطرة لإعداد القوائم المالية الموحدة لمنشآتها التابعة ، ويجب أن يكون هذا الإفصاح جزءا من إيضاح السياسات المحاسبية المهمة.

(الفقرة ٢٩)

٤/٢ نسبة حقوق الملكية للمنشأة المسيطرة في المنشآت التابعة التي تشملها القوائم المالية الموحدة.

(الفقرة ٣٠)

٤/٣ نسبة حقوق الملكية للمنشأة المسيطرة في المنشآت التابعة التي لا تشملها القوائم المالية الموحدة.

(الفقرة ٣١)

٤/٤ أساس المحاسبة عن المنشآت التابعة التي لا تشملها القوائم المالية الموحدة.

(الفقرة ٣٢)

٤/٥ الشهرة التي تنشأ نتيجة للسيطرة عن طريق الشراء ضمن الأصول غير الملموسة في قائمة المركز المالي الموحدة.

(الفقرة ٣٣)

٤/٦ الفترة المالية التي تغطيها القوائم المالية للمنشأة التابعة ، التي لا تتفق مدة قوائمها المالية مع المدة المالية للقوائم المالية للمنشأة المسيطرة.

(الفقرة ٣٤)

٤/٧ الأحداث التي ترتبط بالمنشأة التابعة ، أو العمليات والمعاملات التي أجرتها تلك المنشأة خلال المدة بين الفترة المالية للمنشأة المسيطرة والفترة المالية للمنشأة التابعة ، التي لا تتفق مدتها المالية مع المدة المالية للمنشأة المسيطرة.

(الفقرة ٣٥)

٤/٨ حصة حقوق الملكية غير المسيطرة في دخل أو خسارة المنشأة التابعة.

(الفقرة ٣٦)

٤/٩ كشف بأسماء ومقار ونسب وقيم الملكية في المنشآت التابعة.

(الفقرة ٣٧)

٤/١٠ إذا لم يتم إعداد قوائم مالية موحدة بسبب كون المنشأة المسيطرة بدورها منشأة تابعة مملوكة بالكامل أو بشكل شبه كامل فإنه يجب الإفصاح عن أسباب عدم عرض قوائم مالية موحدة وتوضح أسس المحاسبة عن المنشآت

التابعة في قوائمها المالية المنفصلة، كما يجب الإفصاح عن اسم وعنوان منشأتها المسيطرة التي تنشر قوائم مالية موحدة.

(الفقرة ٣٦)

١١/٤ إذا كان استخدام المنشأة التابعة لسياسات محاسبية متماثلة مع السياسات المحاسبية للمنشأة المسيطرة غير عملي فإنه يتعين الإفصاح عن تلك الحقيقة، كما يتعين الإفصاح عن البنود التي تتأثر باستخدام سياسات محاسبية غير متماثلة.

(الفقرة ٣٧)

٥ ـ التعاريف :

١/٥ السيطرة :

هي مقدرة المنشأة على استخدام ، أو توجيه استخدام ، أصول منشأة أخرى لاكتساب منافع اقتصادية. وتنشأ سيطرة منشأة على منشآت أخرى بعدة طرق من أمثلتها توافر أي مما يلي :

أ – امتلاك (بصورة مباشرة أو غير مباشرة) أكثر من ٥٠% من صافي أصول المنشأة الأخرى.

ب- امتلاك حقوق أقلية مع وجود القدرة على توجيه السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة الأخرى بموجب اتفاق سابق.

ج - امتلاك حقوق أقلية ذات نسبة عالية من الأسهم التي لها حق التصويت في المنشأة الأخرى ، مع عدم امتلاك جهة أخرى (منشأة أو مجموعة موحدة من المستثمرين) حصة جوهرية من الأسهم التي لها حق التصويت في المنشأة الأخرى.

د- امتلاك حقوق أقلية مع وجود حق نظامي (قانوني) تتحكم بموجبه المنشأة في استخدام أصول المنشاة الأخرى وتوجيه سياساتها المالية والتشغيلية.

(الفقرة ٣٨)

٢/٥ السيطرة المؤقتة :

تعد سيطرة منشأة على منشأة أخرى مؤقتة في الحالات التالية :

أ – إذا كان هناك التزام على المنشاة بأن تتخلى عن السيطرة خلال عام من تاريخ السيطرة.

ب- إذا قررت إدارة المنشأة التخلص من المنشأة التابعة خلال عام من تاريخ السيطرة.

(الفقرة ٣٩)

٣/٥ المنشأة المسيطرة :

هي المنشأة التي تسيطر على منشأة تابعة واحدة أو أكثر.

(الفقرة ٤٠)

٤/٥ المنشأة التابعة :

هي أي منشأة تسيطر عليها منشأة أخرى سواء أكانت محلية (مسجلة داخل الدولة) أو أجنبية (مسجلة خارج الدولة).

(الفقرة ٤١)

٥/٥ حقوق الملكية غير المسيطرة :

هي عبارة عن تلك الحصة من صافي أصول وصافي نتائج عمليات المنشأة التابعة التي لا تمتلكها المنشأة المسيطرة بصورة مباشرة أو غير مباشرة.

(الفقرة ٤٢)

٦/٥ القيمة العادلة :

بالنسبة للأصول : هي القيمة التي يكون المشتري راغبا في دفعها والبائع راغبا في تسلمها ثمنا للأصل في سوق مفتوحة وليس عليها قيود.

بالنسبة للخصوم : هي القيمة الحالية للالتزام ، أي قيمة التدفقات النقدية الخارجة مخصومة بمعدل الخصم المناسب.

(الفقرة ٤٣)

٧/٥ القوائم المالية الموحدة :

هي القوائم المالية للمجموعة والتي يتم عرضها كما لو أنها قوائم مالية لوحدة محاسبية واحدة هي المجموعة.

(الفقرة ٤٤)

٨/٥ المجموعة :

عبارة عن المنشأة المسيطرة وجميع منشآتها التابعة.

(الفقرة ٤٥)

٩/٥ القوائم المالية المجمعة :

عبارة عن تجميع للمركز المالي ونتائج الأعمال لعدة منشآت يملكها شخص فرد.

(الفقرة ٤٦)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتهـــا

Basis of Consolidation	أسس توحيد القوائم المالية
Combined Financial Statements	القوائم المالية المجمعة
Consolidated Financial Statements	القوائم المالية الموحدة
Consolidation Procedures	إجراءات توحيد القوائم المالية
Control	السيطرة
Controlling Enterprise	المنشأة المسيطرة
Controlling Interest	حصة السيطرة
Fair Value	القيمة العادلة
Goodwill	الشهرة
Group	مجموعة
Group Intercompany Transactions	العمليات المتبادلة بين منشآت المجموعة الواحدة
Holding Company	الشركة القابضة
Minority Interest	حصة الأقلية
Majority	الأغلبية
Non Controling Interest	حصة حقوق الملكية غير المسيطرة
Parent Company	الشركة الأم
Purchased Goodwill	الشهرة المشتراه
Subsidiary	المنشأة التابعة
Unconfirmed (Unrealized) Profits (Losses)	الأرباح (الخسائر) غير المحققة
Wholy Owned Subsidiary	منشأة تابعة مملوكة بالكامل

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار توحيد القوائم المالية **الموضوع الرئيسي: نطاق المعيار**

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يحدد هذا المعيار متطلبات العرض والإفصاح المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة للمنشآت الهادفة للربح التي لها منشآت تابعة بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي. لا ينطبق هذا المعيار على المنشآت المملوكة بالكامل لمنشآت أخرى.	يجب أن يطبق هذا المعيار في إعداد وعرض القوائم المالية الموحدة لمجموعة من المنشآت تحت سيطرة المنشأة الأم. كذلك يجب أن يطبق هذا المعيار في المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت التابعة في القوائم المالية المنفصلة للمنشأة الأم. لا يتعامل هذا المعيار مع: أ – طرق المحاسبة عن اندماج المنشآت بما في ذلك الشهرة الناتجة عن اندماج المنشآت. ب- المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة. ج- محاسبة الاستثمارات في المشروعات المشتركة.	يتفق المعيار المعتمد في السعودية والمعيار المعتمد في بعض دول مجلس التعاون الأخرى في أن نطاق المعيار يشمل تحديد متطلبات العرض والإفصاح المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة للمنشآت الهادفة للربح. ويستبعد المعيار المعتمد في السعودية المنشآت المملوكة بالكامل لمنشآت أخرى من نطاق هذا المعيار، بينما يستبعد المعيار المعتمد في بعض دول المجلس من نطاق المعيار كلاً مما يلي: أ – طرق المحاسبة عن اندماج المنشآت بما في ذلك الشهرة الناتجة	اختلاف غير جوهري	ـ يحدد هذا المعيار متطلبات العرض والإفصاح المتعلقة بالقوائم المالية الموحدة للمنشآت الهادفة للربح التي لها منشآت تابعة، بغض النظر عن حجمها وشكلها النظامي (القانوني). ـ لا ينطبق هذا المعيار على المنشآت المملوكة بالكامل لمنشأة أخرى. ـ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام. يطبق هذا المعيار على الاستثمارات ذات الأهمية النسبية.	تحديد نطاق المعيار بصورة شاملة وعلى نحو مفصل أكثر ملاءمة من تحديد النطاق بشكل عام.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
		عن اندماج المنشآت. ب- المحاسبة عن الاستثمارات في المنشآت الزميلة. ج- محاسبة الاستثمارات في المشروعات المشتركة.			

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار توحيد القوائم المالية **الموضوع الرئيسي: هدف المعيار**

الموضوع الفرعي:الهدف

المعايير المعتمدة في السعودية	**المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)**	**المقارنة**	**الاستنتاج**	**النص المقترح**	**الأسباب**
يهدف هذا المعيار إلى تحديد الأسس التي يتم بموجبها توحيد القوائم المالية والإجراءات الواجب إتباعها عند إعداد تلك القوائم المالية ومتطلبات العرض والإفصاح المتعلقة بها، بهدف أن تظهر بعدل، المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	لم يرد ذكر لهدف المعيار	بينما يحدد المعيار السعودي هدف المعيار فإن المعيار الدولي لم يتضمن تحديد الهدف	اختلاف جوهري	يهدف هذا المعيار إلى تحديد الأسس التي يتم بموجبها توحيد القوائم المالية والإجراءات الواجب إتباعها عند إعداد تلك القوائم المالية ومتطلبات العرض والإفصاح المتعلقة بها ، بحيث تظهر ، بعدل ، المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.	من الأهمية بمكان تحديد هدف المعيار

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار توحيد القوائم المالية **الموضوع الرئيسي: أسس توحيد القوائم المالية**

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب توحيد القوائم المالية عندما تتوافر للمنشأة سيطرة على منشأة أو عدد من المنشآت الأخرى (المنشآت التابعة)، سواء أكانت المنشأة (المنشآت) التابعة محلية أو أجنبية. وإذا كانت السيطرة على المنشأة التابعة مؤقتة، أو كانت المنشأة التابعة في حالة إفلاس، أو إعادة تنظيم، فلا يجب في هذه الحالة توحيد القوائم المالية لهذه المنشأة التابعة.	يجب على المنشأة الأم التي تصدر قوائم مالية موحدة أن توحد القوائم المالية لكل المنشآت التابعة الأجنبية والمحلية باستثناء الحالات التالية: أ – إذا كان الهدف من السيطرة مؤقتاً لأن المنشأة التابعة تم تملكها ولكن يتم الاحتفاظ بها بقصد التخلص منها في المستقبل القريب. ب- إذا كانت المنشأة التابعة تعمل تحت قيود تضعف بشكل مهم من قدرتها على تحويل الأموال للمنشأة الأم. تشمل القوائم المالية الموحدة القوائم المالية لكل المنشآت التي تسيطر عليها المنشأة الأم فيما عدا الحالات المستثناة في الفقرة السابقة. ويفترض تحقق السيطرة عند تملك المنشأة الأم، بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال منشآت تابعة، أكثر من نصف مجموع حقوق التصويت. وتتوافر السيطرة أيضاً حتى عند تملك المنشأة	يختلف المعيار الدولي عن المعيار السعودي في هيكل كل من المعيارين حيث يتضمن المعيار السعودي تحت عنوان أسس توحيد القوائم المالية جزءا مما يتضمنه المعيار الدولي في نطاق المعيار. ويعتبر ما ورد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر تحديدا ووضوحا.	اختلاف في تنظيم هيكل المعيار	يجب توحيد القوائم المالية عندما تتوافر للمنشأة سيطرة على منشأة أو عدد من المنشآت الأخرى (المنشآت التابعة) ، سواء أكانت المنشأة (المنشآت) التابعة محلية أو أجنبية. وإذا كانت السيطرة على المنشأة التابعة مؤقتة، أو كانت المنشأة التابعة في حالة إفلاس، أو إعادة تنظيم، فلا يجب في هذه الحالة توحيد القوائم المالية لهذه المنشأة التابعة.	يعتبر ما ورد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر تحديدا وملاءمة.

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
				الأم نصف أو أقل من نصف حقوق التصويت في المنشأة وذلك في أي من الحالات التالية: أ – السيطرة على أكثر من نصف حقوق التصويت نتيجة اتفاق مع مستثمرين آخرين. ب- القدرة على التحكم في السياسات المالية والتشغيلية للمنشأة في اجتماعات مجلس الإدارة أو أي مجلس آخر معادل. إذا كانت المنشأة الأم هي بدورها منشأة تابعة مملوكة بالكامل أو بشكل شبه كامل، فإنها لا تقوم بإعداد وعرض قوائم مالية موحدة بشرط أن تحصل على موافقة مالكي حقوق الأقلية في حالة ما إذا كانت منشأة تابعة مملوكة بشكل شبه كامل. وتعني عبارة مملوكة بشكل شبه كامل أن المنشأة الأم تملك ٩٠% أو أكثر من مجموع حقوق التصويت. لا يتم استبعاد القوائم المالية للمنشأة التابعة من التوحيد بسبب أن نشاطات أعمالها مختلفة عن نشاطات أعمال المنشآت الأخرى	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
	في المجموعة. ويتم الإفصاح في القوائم المالية الموحدة في هذه الحالة عن معلومات إضافية عن الأنشطة المختلفة للمنشآت التابعة.				

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار توحيد القوائم المالية   الموضوع الرئيسي: إجراءات توحيد القوائم المالية

الموضوع الفرعي:العمليات بين منشآت المجموعة الواحدة

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب استبعاد جميع استثمارات منشآت المجموعة الواحدة فيما بينها من القوائم المالية الموحدة. يجب استبعاد الأرصدة والمعاملات المالية المتبادلة بين منشآت المجموعة الواحدة من القوائم المالية الموحدة. كما يجب استبعاد كامل الأرباح والخسائر غير المحققة الناتجة عن العمليات والمعاملات بين منشآت المجموعة الواحدة من القوائم المالية. إذا كانت الأرباح أو الخسائر المذكورة في الفقرة (السابقة)	يتم تجميع القوائم المالية للمنشأة الأم ومنشآتها التابعة بنداً بنداً عن طريق جمع البنود المتماثلة من الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والإيرادات والمصروفات. يجب إتباع الخطوات التالية حتى تفصح القوائم المالية الموحدة عن معلومات مالية عن المجموعة كمنشأة واحدة: أ – استبعاد القيمة المسجلة لاستثمار المنشأة الأم في كل منشأة تابعة مقابل استبعاد حقوق الملكية للمنشأة التابعة. ب- تحديد حقوق الأقلية في صافي أصول المنشآت التابعة والإفصاح عنها في الميزانية العمومية الموحدة منفصلة عن الالتزامات وحقوق ملكية حملة أسهم المنشأة الأم. وتتكون حقوق الأقلية في صافي الأصول من:	يتضمن المعيار الدولي طريقة وخطوات إعداد القوائم المالية الموحدة في تسلسل واضح بينما يتضمن المعيار السعودي نفس الإجراءات دون مراعاة هذا التسلسل.	اختلاف غير جوهرى	ـ يجب اتباع الخطوات التالية حتى تفصح القوائم المالية الموحدة عن معلومات مالية عن المجموعة كمنشأة واحدة: أ – استبعاد القيمة المسجلة لاستثمار المنشأة المسيطرة في كل منشأة تابعة مقابل استبعاد حقوق الملكية للمنشأة التابعة. ١/٢/ يتم توحيد القوائم المالية للمنشأة المسيطرة ومنشآتها التابعة بنداً بنداً عن طريق جمع البنود المتماثلة من الأصول والخصوم والإيرادات والمصروفات والمكاسب والخسائر. ب- تحديد حقوق الملكية	أن يتم تحديد إجراءات إعداد القوائم المالية الموحدة وفق تسلسل واضح يسهل معه تطبيقه.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
ناتجة عن مبيعات قامت بها منشأة تابعة، حصة السيطرة فيها أقل من ١٠٠% فإنه يجب تقسيم تلك الأرباح أو الخسائر بين الملاك في أسهم المنشأة التابعة، كل حسب نسبة ملكيته. وتخفيض حصة كل مالك في صافي ربح التابعة بمقدار حصته من تلك الأرباح أو الخسائر الناتجة عن مبيعات التابعة إلى منشآت داخل المجموعة الواحدة. عند قيام إحدى منشآت المجموعة بشراء سندات سبق أن أصدرتها منشأة أخرى في المجموعة لطرف ثالث خارج المجموعة فإن	١ - المبلغ المسجل في تاريخ السيطرة محسوباً على أساس القيمة العادلة. ٢ - نصيب الأقلية من التغيرات في حقوق الملكية منذ تاريخ السيطرة. - يجب استبعاد كامل الأرصدة والمعاملات المالية المتبادلة بين منشآت المجموعة. كما يجب استبعاد الأرباح غير المحققة الناتجة عنها. كما يجب استبعاد كامل الخسائر غير المحققة الناتجة عن العمليات والمعاملات المالية المتبادلة ما لم تكن التكلفة غير قابلة للاسترداد. ٤ - يجب استبعاد كامل الأرصدة والمعاملات المالية المتبادلة بما في ذلك المبيعات والمصروفات وتوزيعات أرباح الأسهم. كما يجب استبعاد كامل الأرباح غير المحققة الناتجة عن المعاملات المالية المتبادلة والمدرجة في القيمة المسجلة للأصول مثل المخزون والأصول الثابتة. ويجب أيضاً			غير المسيطرة في صافى أصول المنشآت التابعة والإفصاح عنها في قائمة المركز المالي الموحدة منفصلة عن الخصوم وحقوق مساهمي المنشأة المسيطرة. وتتكون حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي أصول المنشأة (المنشآت) التابعة من: ١ - المبلغ المسجل في تاريخ السيطرة محسوب على أساس القيمة العادلة. ٢ - حصة الملكية غير المسيطرة من التغيرات في حقوق الملكية منذ تاريخ السيطرة. ج- يجب استبعاد كامل الأرصدة والمعاملات	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
عملية الشراء في هذه الحالة تعد استرداداً ضمنياً للسندات من وجهة نظر المجموعة، وتعد أى مكاسب أو خسائر تنشأ عن عملية الشراء محققة. وتنتج تلك المكاسب أو الخسائر عن الفرق بين تكلفة الشراء بالنسبة للمنشأة المشترية والقيمة الدفترية للسندات في سجلات المنشأة المصدرة. وإذا كانت حصة السيطرة في المنشأة المصدرة تقل عن ١٠٠% فإنه يجب تقسيم تلك المكاسب أو الخسائر بين المنشأة المسيطرة وحقوق الملكية غير المسيطرة، حسب نسبة حصة كل منها في المنشأة، المصدرة بنفس	استبعاد الخسائر غير المحققة الناتجة عن المعاملات المالية المتبادلة التي تم خصمها للوصول إلى القيمة المسجلة للأصول ما لم تكن التكلفة غير قابلة للاسترداد.			المالية المتبادلة بين منشآت المجموعة. كما يجب استبعاد كامل الأرباح والخسائر غير المحققة الناتجة عن العمليات والمعاملات بين منشآت المجموعة الواحدة من القوائم المالية الموحدة. د- يجب استبعاد كامل الأرصدة والمعاملات المالية المتبادلة بما في ذلك المبيعات والمصروفات وتوزيعات الأرباح. كما يجب استبعاد كامل الأرباح غير المحققة الناتجة عن المعاملات المالية المتبادلة والمدرجة في القيمة المسجلة للأصول مثل المخزون والأصول الثابتة. ويجب أيضاً	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الطريقة المذكورة في الفقرة (١٠٩).				استبعاد الخسائر غير المحققة الناتجة عن المعاملات المالية المتبادلة التي تم خصمها للوصول إلى القيمة المسجلة للأصول. ـ إذا كانت الأرباح أو الخسائر المذكورة في الفقرة (٨) ناتجة عن مبيعات قامت بها منشأة تابعة، حصة السيطرة فيها أقل من ١٠٠% فإنه يجب تقسيم تلك الأرباح أو الخسائر بين الملاك في أسهم المنشأة التابعة، كل حسب نسبة ملكيته. وتخفيض حصة كل مالك في صافي دخل التابعة بمقدار حصته من تلك الأرباح أو الخسائر الناتجة عن مبيعات التابعة إلى منشآت داخل	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				المجموعة الواحدة. ـــ عند قيام إحدى منشآت المجموعة بشراء سندات سبق أن أصدرتها منشأة أخرى في المجموعة لطرف ثالث خارج المجموعة فإن عملية الشراء في هذه الحالة تعدّ استردادا ضمنيا للسندات من وجهة نظر المجموعة، وتعدّ أي مكاسب أو خسائر تنشأ عن عملية الشراء محققة. وتنتج تلك المكاسب أو الخسائر عن الفرق بين تكلفة الشراء بالنسبة للمنشأة المشترية والقيمة الدفترية للسندات في سجلات المنشأة المصدرة. وإذا كانت حصة السيطرة في المنشأة المصدرة تقل عن ١٠٠%	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				فإنه يجب تقسيم تلك المكاسب أو الخسائر بين المنشأة المسيطرة وحقوق الملكية غير المسيطرة، حسب نسبة حصة كل منها في المنشأة المصدرة، بنفس الطريقة المذكورة في الفقرة (٨).	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار توحيد القوائم المالية **الموضوع الرئيسي: حقوق الملكية غير المسيطرة**

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يتم خصم حصة حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي أرباح المنشآت التابعة للفترة المحاسبية الجارية من صافي ربح المجموعة، للوصول للربح الموحد للمجموعة. تتكون حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي أصول المنشآت التابعة الموحدة من: أ – قيمة حقوقهم في تاريخ تحقق السيطرة. ب- حصتهم في التغيرات (الزيادة أو النقصان) التي حدثت في حقوق الملكية من تاريخ السيطرة وحتى تاريخ إعداد القوائم المالية الموحدة. يجب إظهار حقوق الملكية غير المسيطرة في	يجب عرض حقوق الأقلية في صافي أرباح المجموعة بشكل مفصل. تتكون حقوق الأقلية في صافي أصول المنشآت التابعة من: أ – قيمة حقوق الأقلية في تاريخ السيطرة. ب- نصيب الأقلية من التغيرات في حقوق الملكية منذ تاريخ السيطرة. يقضي المعيار الدولي بإظهار حقوق الأقلية في صافي أصول المنشآت التابعة في الميزانية الموحدة بصورة منفصلة عن الالتزامات وحقوق ملكية مساهمي المنشأة الأم.	لا يوجد اختلاف.	لا يوجد اختلاف.	ـ يتم خصم حصة حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي دخل المنشآت التابعة للفترة المحاسبية الجارية من صافي دخل المجموعة، للوصول لصافي الدخل الموحد للمجموعة. ـ تتكون حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي أصول المنشآت التابعة الموحدة من: أ - قيمة حقوقهم في تاريخ تحقق السيطرة. ب- حصتهم في التغيرات (الزيادة أو النقصان) التي حدثت في حقوق الملكية من تاريخ السيطرة وحتى تاريخ إعداد القوائم المالية الموحدة. ـ يجب إظهار حقوق الأقلية في صافي أصول	النص في المعيار السعودي أكثر وضوحاً. يفضل إظهار حقوق الأقلية في صافي أصول المنشآت التابعة في قائمة المركز المالي الموحدة بصورة منفصلة عن الخصوم وحقوق مساهمي المنشأة الأم نظراً لأنها لا تمثل التزاما على المنشأة الأم كما أنها لا تمثل جزءاً من حقوق الملكية لمساهمي الأم.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
صافي أصول المنشآت التابعة كبند مستقل في قائمة المركز المالي الموحدة من ضمن حقوق الملكية باسم (حقوق الملكية غير المسيطرة).				المنشآت التابعة كبند مستقل في قائمة المركز المالي الموحدة وبشكل منفصل عن الخصوم وحقوق مالكي المنشأة المسيطرة.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار توحيد القوائم المالية **الموضوع الرئيسي : السيطرة عن طريق الشراء**

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب تقويم أصول والتزامات المنشأة التابعة المشتراة بالقيم العادلة القائمة في تاريخ الشراء، واستخدام تلك القيم أساساً لإعداد القوائم المالية الموحدة التي تعد في تاريخ الشراء أو أي تاريخ بعده. إذا تم شراء المنشأة بالكامل (بنسبة ١٠٠%) بتكلفة تزيد عن القيمة العادلة لصافي أصولها في تاريخ الشراء، فإن الفرق بين تكلفة الشراء والقيمة العادلة لصافي الأصول يعد شهرة في القوائم المالية الموحدة. إذا تم شراء حصة تقل عن ١٠٠% من قيمة المنشأة بتكلفة تزيد عن القيمة العادلة للحصة المشتراة، فإن الفرق بين تكلفة الشراء والقيمة العادلة للحصة المشتراة يعد حصة المنشأة المسيطرة (المشترية) في الشهرة، ويستخدم	تقوم بالقيمة العادلة الجارية في تاريخ تحقق السيطرة.	لا يوجد اختلاف بين المعيارين بشأن كيفية تقويم أصول وخصوم المنشأة التابعة، حيث يتفق المعياران على ضرورة تقويمها بالقيم العادلة في تاريخ الشراء. كما يتفق المعياران في معالجة الانخفاض في تكلفة الشراء عن القيمة العادلة لصافي الأصول بتوزيعها على الأصول غير المتداولة، فيما عدا الاستثمارات طويلة الأجل في أوراق مالية. ويختلف المعيار الدولي عن المعيار المعتمد في السعودية في أن الأول يستبعد معالجة الشهرة من نطاق المعيار (السابع والعشرون) مع الإحالة إلى المعيار الدولي الثاني والعشرين.	اختلاف غير جوهري.	ـ يجب تقويم أصول والتزامات المنشأة التابعة المشتراة بالقيم العادلة القائمة في تاريخ الشراء، واستخدام تلك القيم أساسا لإعداد القوائم المالية الموحدة التي تعد في تاريخ الشراء أو أي تاريخ بعده. ـ إذا تم شراء المنشأة بالكامل (بنسبة ١٠٠%) بتكلفة تزيد عن القيمة العادلة لصافي أصولها في تاريخ الشراء، فإن الفرق بين تكلفة الشراء والقيمة العادلة لصافي الأصول يعدّ شهرة في القوائم المالية الموحدة. ـ إذا تم شراء حصة تقل عن ١٠٠% من قيمة المنشأة بتكلفة تزيد عن القيمة العادلة للحصة المشتراة فإن الفرق بين	تستند المعايير الدولية إلى الرأي الأرجح في معالجة الشهرة الناتجة عن السيطرة. ذلك أن المبلغ الذي تدفعه المنشأة المشترية إما أن يمثل مقابل لشهرة السيطرة أو مقابل الشهرة للمنشأة التابعة. وفى الحالة الأولى فإنه لا يكون هناك مقابل للأقلية حيث أن الشهرة تمثل فقط شهرة سيطرة. أما في الحالة الثانية فإن إظهار نصيب المنشأة المشترية فقط من شهرة المنشأة التابعة يستند إلى المعالجة المحاسبية المتعارف عليها بعدم تسجيل الشهرة إلا إذا تم دفع مقابل لها. ومن ثم فإن إظهار نصيب الأقلية من شهرة المنشأة التابعة لا يستند

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
هذا الفرق أساساً لحساب إجمالي الشهرة التي تشمل حصة المنشأة المسيطرة وحصة حقوق الملكية غير المسيطرة. يتم إطفاء الشهرة التي تنشأ عن طريق الشراء خلال العمر الافتراضي للمنفعة المتوقعة من تلك الشهرة أو خلال ٤٠ عاماً، أيهما أقصر. إذا كانت تكلفة الشراء أقل من القيمة العادلة للحصة المشتراة، فيجب تخفيض القيم العادلة الجارية للأصول غير المتداولة، ما عدا الاستثمارات طويلة الأجل، في أوراق مالية بالفرق بين التكلفة والقيمة العادلة للحصة المشتراة. ويوزع هذا الفرق على تلك الأصول بالتناسب بين قيمها الدفترية. إذا كانت المنشأة المشترية تمتلك استثمارات سابقة في المنشأة المشتراة (قبل تاريخ عملية الشراء التي أدت إلى تحقق السيطرة) فإن تكلفة		ولم يتطرق المعيار الدولي لحالة ما إذا كانت المنشأة المشترية تمتلك استثمارات سابقة في المنشأة المشتراة قبل تاريخ عملية الشراء التي أدت إلى تحقيق السيطرة.		تكلفة الشراء والقيمة العادلة للحصة المشتراة تعتبر حصة المنشأة المسيطرة (المشترية) في الشهرة ـ يتم استنفاد الشهرة التي تنشأ عن طريق الشراء خلال العمر الافتراضي للمنفعة المتوقعة من تلك الشهرة أو خلال ٢٠ عاماً، أيهما أقصر. ـ إذا كانت تكلفة الشراء أقل من القيمة العادلة للحصة المشتـراة، فيجب تخفيض القيم العادلة الجارية للأصول غير المتداولة، ما عدا الاستثمارات طويلة الأجل، في أوراق مالية بالفرق بين التكلفة والقيمة العادلة للحصة المشتراة. ويوزع هذا الفرق على تلك الأصول بالتناسب بين قيمها الدفترية.	إلى مبرر نظراً لأن الأقلية لم تدفع في الواقع مقابل لذلك النصيب من الشهرة.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الشراء في هذه الحالة هي حاصل جمع القيمة الدفترية للاستثمارات السابقة والقيمة المدفوعة مقابل الاستثمارات الجديدة التي أدت إلى تحقق السيطرة.					

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار توحيد القوائم المالية **الموضوع الرئيسي: التغير في حصة السيطرة (نسبة الملكية في التابعة)**

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	**المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)**	**المقارنة**	**الاستنتاج**	**النص المقترح**	**الأسباب**
إذا حصل تغير في حصة السيطرة دون أن يؤدي إلى فقد المنشأة لسيطرتها على التابعة فيجب: - استخدام نسب حصص الملكية القائمة في تاريخ إعداد القوائم المالية الموحدة لحساب كل من حصة المنشأة المسيطرة وحصة حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي أصول التابعة. - إجراء التسويات اللازمة لتحديد صافي الدخل الموحد وحصة حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي دخل التابعة. - عدم إثبات أي مكاسب أو	لم يرد في المعيار الدولي إشارة لهذا الموضوع.	لم ترد في المعيار الدولي إشارة لحالة تغير حصة السيطرة دون أن تؤدى إلى فقد المنشأة لسيطرتها على المنشأة التابعة. ويتفق المعيار مع المعيار المعتمد في السعودية في ضرورة الاعتراف بالمكاسب والخسائر المترتبة على بيع المنشأة لحصة السيطرة جزئيا أو كليا. وعلى الرغم من أن المعيار الدولي لم يختلف عن المعيار المعتمد في السعودية في معالجة حالة احتفاظ المنشأة باستثمارات في منشأة كانت	اختلاف جوهرا	ــ إذا كانت المنشأة المشترية تمتلك استثمارات سابقة في المنشأة المشتراة (قبل تاريخ عملية الشراء التي أدت إلى تحقق السيطرة) فإن تكلفة الشراء في هذه الحالة هي حاصل جمع القيمة الدفترية للاستثمارات السابقة والقيمة المدفوعة مقابل الاستثمارات الجديدة التي أدت إلى تحقق السيطرة. **التغير في حصة السيطرة (نسبة الملكية في المنشأة التابعة):** ــ إذا حصل تغير في حصة السيطرة دون أن يؤدي إلى فقد المنشأة لسيطرتها على التابعة فيجب:	يعتبر المعيار المعتمد في السعودية أكثر شمولا، ويحدد كيفية معالجة التغير في حصة السيطرة بطريقة واضحة ومحددة.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
خسائر تنشأ عن التغيرات في حصة السيطرة. في حالة بيع المنشأة المسيطرة لحصة السيطرة جزئياً أو كلياً، الأمر الذي يترتب عليه فقد السيطرة، يجب إثبات المكاسب أو الخسائر الناتجة عن عملية البيع فور إتمامها. وتتمثل تلك المكاسب أو الخسائر في الفرق بين سعر البيع والقيمة الدفترية للحصة المبيعة. إذا احتفظت المنشأة باستثمارات في أي منشأة كانت تابعة ثم فقدت السيطرة عليها، فيجب تقويم تلك الاستثمارات بقيمتها العادلة الجارية في تاريخ فقد السيطرة.		تابعة ثم فقدت السيطرة عليها، إلا أنه ينص على اعتبار القيمة المسجلة للاستثمار تكلفة اعتبارا من تاريخ فقد السيطرة فصاعدا.		- استخدام نسب حصص الملكية القائمة في تاريخ إعداد القوائم المالية الموحدة لحساب كل من حصة المنشأة المسيطرة وحصة حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي أصول التابعة. - إجراء التسويات اللازمة لتحديد صافي الدخل الموحد وحصة حقوق الملكية غير المسيطرة في صافي دخل التابعة. - عدم إثبات أي مكاسب أو خسائر تنشأ عن التغيرات في حصة السيطرة. ـ في حالة بيع المنشأة المسيطرة لحصة السيطرة جزئيا أو كليا، الذي يترتب عليه فقد السيطرة، يجب إثبات المكاسب أو الخسائر	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				الناتجة عن عملية البيع فور إتمامها. وتتمثل تلك المكاسب أو الخسائر في الفرق بين سعر البيع والقيمة الدفترية للحصة المبيعة. ـ إذا احتفظت المنشأة باستثمارات في أي منشأة كانت تابعة ثم فقدت السيطرة عليها، فيجب تقويم تلك الاستثمارات بقيمتها العادلة الجارية في تاريخ فقد السيطرة، وتعتبر هذه القيمة تكلفة للاستثمار اعتبارا من ذلك التاريخ.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار توحيد القوائم المالية **الموضوع الرئيس: الفترات المالية**

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب عدم استبعاد منشأة تابعة من القوائم المالية الموحدة لمجرد اختلاف فترتها المالية عن الفترة المالية للمنشأة المسيطرة. يجب أن تغطي القوائم المالية للمنشأة التابعة المضمنة في القوائم المالية الموحدة نفس الفترات المالية التي تغطيها القوائم المالية للمنشأة المسيطرة. وإذا تأكد للمنشأة التابعة عدم ملاءمة ذلك لنشاطها، فيجوز لها الخروج عنه، شريطة أن تفصح عن المبررات التي أدت إلى ذلك. عند اختلاف الفترة المالية لمنشآت	لا يتم استبعاد المنشأة التابعة من القوائم المالية الموحدة في حالة اختلاف فترتها المالية عن الفترة المالية للمنشأة الأم. يتم عادة إعداد القوائم المالية للمنشأة الأم والمنشآت التابعة في نفس التاريخ. وفي حالة اختلاف تواريخ التقرير فإن المنشأة التابعة غالباً ما تعد قوائم مالية بنفس تاريخ القوائم المالية للمجموعة وذلك لأغراض التوحيد. وعندما تكون القوائم المالية التي يتم توحيدها معدة في تواريخ مختلفة، فإنه يجب إجراء تعديلات لآثار العمليات الهامة أو الأحداث الأخرى التي تجرى بين هذه التواريخ وتاريخ القوائم المالية للمنشأة الأم. وفي جميع الأحوال لا يجوز أن يتجاوز الفرق بين تواريخ التقارير أكثر من ثلاثة أشهر.	لا يوجد اختلاف.	لا يوجد اختلاف	ـ يجب عدم استبعاد منشأة تابعة من القوائم المالية الموحدة لمجرد اختلاف فترتها المالية عن الفترة المالية للمنشأة المسيطرة. ـ يجب أن تغطي القوائم المالية للمنشأة التابعة المضمنة في القوائم المالية الموحدة نفس الفترات المالية التي تغطيها القوائم المالية للمنشأة المسيطرة. وإذا تأكد للمنشأة التابعة عدم ملاءمة ذلك لنشاطها، فيجوز لها الخروج عنه، شريطة أن تفصح عن المبررات التي أدت إلى ذلك. ـ عند اختلاف الفترة المالية لمنشآت	هناك اتفاق بين المعيارين بشأن الفترات المالية، وإن كان النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحا.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المجموعة الواحدة يجب استخدام آخر قوائم مالية معدة للمنشآت التابعة على ألا يزيد الفرق بين تاريخ إعدادها وتاريخ إعداد القوائم المالية للمنشآت المسيطرة، في جميع الأحوال، عن ثلاثة أشهر ويجب في هذه الحالة إجراء التسويات اللازمة لإثبات أثر الأحداث والمعاملات التي قامت بها التابعة خلال المدة بين التاريخين، إذا كانت تلك الأحداث والمعاملات تؤثر تأثيراً مهماً في المركز المالي أو نتائج العمليات الموحدة.				المجموعة الواحدة يجب استخدام آخر قوائم مالية معدة للمنشآت التابعة على ألا يزيد الفرق بين تاريخ إعدادها وتاريخ إعداد القوائم المالية للمنشآت المسيطرة، في جميع الأحوال، عن ثلاثة أشهر ويجب في هذه الحالة إجراء التسويات اللازمة لإثبات أثر الأحداث والمعاملات التي قامت بها التابعة خلال المدة بين التاريخين، إذا كانت تلك الأحداث والمعاملات تؤثر تأثيرا مهما في المركز المالي أو نتائج العمليات الموحدة.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار توحيد القوائم المالية **الموضوع الرئيسي : السياسات المحاسبية**

الموضوع الفرعي:

المعايير المعتمدة في السعودية	**المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)**	**المقارنة**	**الاستنتاج**	**النص المقترح**	**الأسباب**
يجب أن تستخدم المنشآت التابعة سياسات محاسبية متماثلة مع السياسات المحاسبية للمنشأة المسيطرة، فيما يتعلق بالعمليات المتشابهة، إلا إذا اقتضت الضرورة غير ذلك. وفي هذه الحالة يجب إجراء التعديلات اللازمة عند إعداد القوائم المالية الموحدة مع توزيع الآثار المترتبة على تلك التعديلات بين المنشأة المسيطرة وحقوق الملكية غير المسيطرة في المنشأة التابعة. يجب عدم استبعاد منشأة تابعة من القوائم المالية الموحدة لمجرد اختلاف سياستها المحاسبية عن السياسة المحاسبية للمنشأة المسيطرة.	يجب استخدام سياسات محاسبية موحدة للعمليات والأحداث المتماثلة وفى الظروف المتماثلة. وإذا كان استخدام سياسات محاسبية غير عملي فيجب الإفصاح عن تلك الحقيقة.	يوجد اتفاق بين المعايير المعتمدة في السعودية وبعض دول مجلس التعاون بشأن السياسات المحاسبية.	لا يوجد اختلاف	ـ يجب أن تستخدم المنشآت التابعة سياسات محاسبية متماثلة مع السياسات المحاسبية للمنشأة المسيطرة، فيما يتعلق بالعمليات المتشابهة، إلا إذا اقتضت الضرورة غير ذلك. وفي هذه الحالة يجب إجراء التعديلات اللازمة عند إعداد القوائم المالية الموحدة مع توزيع الآثار المترتبة على تلك التعديلات بين المنشأة المسيطرة وحقوق الملكية غير المسيطرة في المنشأة التابعة. ـ يجب عدم استبعاد منشأة تابعة من القوائم المالية الموحدة لمجرد اختلاف سياستها المحاسبية عن السياسة المحاسبية للمنشأة	وضوح وشمول النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				المسيطرة. ـ يجب اتباع نفس إجراءات توحيد القوائم المالية الواردة في الفقرات (٧ إلى ٢٧) من هذا المعيار عند إعداد القوائم المالية المجمعة.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار توحيد القوائم المالية **الموضوع الرئيس: الإفصاح**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
يجب الإفصاح عما يأتي عند إعداد القوائم المالية الموحدة: ١ - السياسة التي تتبعها المنشأة المسيطرة لإعداد القوائم المالية الموحدة لمنشآتها التابعة، ويجب أن يكون هذا الإفصاح جزءاً من إيضاح السياسات المحاسبية المهمة.	إذا لم يتم إعداد قوائم مالية موحدة بسبب كون المنشأة الأم بدورها منشأة تابعة مملوكة بالكامل أو بشكل شبه كامل فإنه يجب الإفصاح عن أسباب عدم عرض قوائم مالية موحدة وتوضح أسس المحاسبة عن المنشآت التابعة في قوائمها المالية المنفصلة كما يجب الإفصاح عن اسم وعنوان منشأتها الأم التي تنشر قوائم مالية موحدة. إذا كان استخدام المنشأة	لا يوجد اختلاف جوهري بين المعيار الدولي والمعيار المعتمد في السعودية.	لا يوجد اختلاف جوهري	يجب الإفصاح عما يأتي عند إعداد القوائم المالية الموحدة: ـ السياسة التي تتبعها المنشأة المسيطرة لإعداد القوائم المالية الموحدة لمنشآتها التابعة، ويجب أن يكون هذا الإفصاح جزءا من إيضاح السياسات المحاسبية المهمة. ـ نسبة حقوق الملكية للمنشأة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
٢- نسبة حقوق الملكية للمنشأة المسيطرة في المنشآت التابعة التي تشملها القوائم المالية الموحدة. ٣- نسبة حقوق الملكية للمنشأة المسيطرة في المنشآت التابعة التي لا تشملها القوائم المالية الموحدة. ٤- أساس المحاسبة عن المنشآت التابعة التي لا تشملها القوائم المالية الموحدة. ٥- الشهرة التي تنشأ نتيجة للسيطرة عن طريق الشراء ضمن الأصول غير الملموسة في قائمة المركز المالي الموحدة. ٦- الفترة المالية التي تغطيها القوائم المالية للمنشأة التابعة، التي لا تتفق مدة قوائمها المالية مع المدة المالية للقوائم	التابعة لسياسات محاسبية متماثلة مع السياسات المحاسبية للمنشأة الأم غير عملي فإنه يتعين الإفصاح عن تلك الحقيقة، كما يتعين الإفصاح عن البنود المتأثرة باستخدام سياسات محاسبية غير متماثلة. كذلك يجب الإفصاح عما يلي : - قائمة بأسماء وعناوين ونسب الملكية في المنشآت التابعة الهامة. - الأسباب التي أدت إلى عدم توحيد القوائم المالية لبعض المنشآت التابعة. - أثر شراء أو بيع المنشآت التابعة على المركز المالي ونتائج العمليات الموحدة. - طبيعة العلاقة بين المنشأة الأم والمنشأة التابعة التي لا تملك فيها المنشأة الأم أكثر من نصف حقوق التصويت. - اسم المنشأة التي تملك فيها المنشأة الأم أكثر من نصف حقوق التصويت ولكنها ليست منشأة تابعة بسبب ضعف القدرة على			المسيطرة في المنشآت التابعة التي تشملها القوائم المالية الموحدة. ـ نسبة حقوق الملكية للمنشأة المسيطرة في المنشآت التابعة التي لا تشملها القوائم المالية الموحدة. ـ أساس المحاسبة عن المنشآت التابعة التي لا تشملها القوائم المالية الموحدة. ـ الشهرة التي تنشأ نتيجة للسيطرة عن طريق الشراء ضمن الأصول غير الملموسة في قائمة المركز المالي الموحدة. ـ الفترة المالية التي تغطيها القوائم المالية للمنشأة التابعة، التي لا تتفق مدة قوائمها المالية مع المدة المالية للقوائم المالية للمنشأة المسيطرة.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المالية للمنشأة المسيطرة. ٧- الأحداث التي ترتبط بالمنشأة التابعة، أو العمليات والمعاملات التي أجرتها تلك المنشأة خلال المدة بين الفترة المالية للمنشأة المسيطرة والفترة المالية للمنشأة التابعة، التي لا تتفق مدتها المالية مع المدة المالية للمنشأة المسيطرة. ٨- حصة حقوق الملكية غير المسيطرة في دخل أو خسارة المنشأة التابعة. ٩- كشف بأسماء ومقار ونسب وقيم الملكية في المنشآت التابعة.	السيطرة. - أثر شراء أو بيع المنشآت التابعة على المركز المالي الموحد ونتائج العمليات الموحدة وعلى المبالغ المقابلة للفترة السابقة. - الإفصاح عن الطريقة المستخدمة في المحاسبة عن المنشآت التابعة في القوائم المالية المنفصلة للمنشأة الأم.			ـ الأحداث التي ترتبط بالمنشأة التابعة، أو العمليات والمعاملات التي أجرتها تلك المنشأة خلال المدة بين الفترة المالية للمنشأة المسيطرة والفترة المالية للمنشأة التابعة، التي لا تتفق مدتها المالية مع المدة المالية للمنشأة المسيطرة. ـ حصة حقوق الملكية غير المسيطرة في دخل أو خسارة المنشأة التابعة. ـ كشف بأسماء ومقار ونسب وقيم الملكية في المنشآت التابعة. ـ إذا لم يتم إعداد قوائم مالية موحدة بسبب كون المنشأة المسيطرة بدورها منشأة تابعة مملوكة بالكامل أو بشكل شبه كامل فإنه يجب الإفصاح	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				عن أسباب عدم عرض قوائم مالية موحدة وتوضح أسس المحاسبة عن المنشآت التابعة في قوائمها المالية المنفصلة، كما يجب الإفصاح عن اسم وعنوان منشأتها المسيطرة التي تنشر قوائم مالية موحدة. ـ إذا كان استخدام المنشأة التابعة لسياسات محاسبية متماثلة مع السياسات المحاسبية للمنشأة المسيطرة غير عملي فإنه يتعين الإفصاح عن تلك الحقيقة، كما يتعين الإفصاح عن البنود التي تتأثر باستخدام سياسات محاسبية غير متماثلة.	

معيار رقم (١٣)

معيار التقارير القطاعية

فهــرس

معيار التقارير القطاعية

معيار التقارير القطاعية

١ ــ نطاق المعيار :

١/١ ينطبق هذا المعيار على كل شركة مساهمة ، ويفضل أن تطبق هذا المعيار المنشآت الأخرى الهادفة للربح وذلك بغض النظر عن شكلها النظامي.

(الفقرة ١)

٢/١ ينطبق هذا المعيار على القوائم المالية الموحدة فقط إذا احتوى تقرير مالي واحد على كل من القوائم المالية الموحدة لشركة مساهمة والقوائم المالية المنفصلة للمنشأة الأم ، أو لمنشأة أو أكثر من المنشآت التابعة لها. وإذا كانت المنشأة التابعة شركة مساهمة ، فإن المعيار ينطبق عليها عند إصدارها للتقرير المالي الخاص بها.

(الفقرة ٢)

٣/١ ينطبق هذا المعيار على القوائم المالية للمنشأة المستثمرة فقط إذا احتوى تقرير مالي واحد على القوائم المالية لشركة مساهمة والقوائم المالية للمنشأة المستثمر فيها وتمت معالجة الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية. وإذا كانت المنشأة المستثمر فيها شركة مساهمة ، فإن المعيار ينطبق عليها عند إصدارها للتقرير المالي الخاص بها.

(الفقرة ٣)

٤/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.

(الفقرة ٤)

٢ ــ هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد الإفصاح اللازم عن المعلومات القطاعية وذلك بغرض توفير معلومات عن أنشطة المنشأة المختلفة والمحيط الاقتصادي الذي تعمل به المنشأة ، بما يمكن مستخدمي القوائم المالية من فهم أداء المنشأة ، وتقويم قدرتها على توليد التدفقات النقدية في المستقبل ، والتوصل إلى حكم مستنير حول وضع المنشأة بصفة عامة.

(الفقرة ٥)

٣ ــ نص المعيار :

القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها :

١/٣ يجب أن تفصح المنشأة عن معلومات قطاعية عن كل قطـــاع تـــشغيلي يتحقق فيه ما يلي :

أ – تجاوُز القطاع أحد الحدود الكمية الواردة في الفقرة (٩).

ب- نتج القطاع عن الوفاء بالمتطلبات المحددة في الفقرتين (١٠ ، ١١) من هذا المعيار.

(الفقرة ٦)

٢/٣ مع مراعاة ما ورد بالفقرة (٦) أعلاه يجوز للمنشأة الإفــصاح عــن أي قطاعات تشغيلية أخرى.

(الفقرة ٧)

أسس تجميع القطاعات :

٣/٣ يتم تجميع قطاعين تشغيلين أو أكثر إذا كان التجميع يتفق مع هدف هذا المعيار ، وكان لهذه القطاعات نفس الخــصائص الاقتــصادية ، وكانــت متشابهة في الأمور التالية :

- المنتجات و/أو الخدمات.
- طبيعة طرق الإنتاج.
- أنواع وفئات العملاء الذين تقدم لهم المنتجات و/أو الخدمات.
- الطرق المستخدمة لتوزيع المنتجات و/أو تقديم الخدمات.
- البيئة النظامية.

(الفقرة ٨)

الحدود الكمية :

٤/٣ يجب الإفصاح عن كل قطاع تشغيلي حقق أيا من الحدود الكمية التالية :

أ – إذا بلغ إيراد القطاع ١٠% أو أكثر من إجمالي إيرادات القطاعات على مستوى المنشأة ككل (تــشمل الإيــرادات التحــويلات بــين قطاعات المنشأة المختلفة).

ب- إذا بلغت القيمة المطلقة لربح القطاع أو خسارته ١٠% أو أكثر من أكبر البديلين التاليين في صورة مطلقة :

١- مجموع الأرباح لكل القطاعات التي حققت أرباحاً.

٢- مجموع الخسائر لكل القطاعات التي سجّلت خسائر.

ج– إذا بلغت الأصول المخصصة للقطاع ١٠% أو أكثر من إجمــالي الأصول المخصصة للقطاعات على مستوى المنشأة ككل.

(الفقرة ٩)

٣/٥ إذا لم تحقق قطاعات تشغيلية الحدود الكمية التي وردت في الفقرة (٩) ، يجوز للمنشأة تجميع معلومات عن هذه القطاعات مع معلومات عن قطاعات أخرى لم تحقق الحدود الكمية لتكوين قطاع تشغيلي ، إذا توافرت أسس تجميع القطاعات التي وردت في الفقرة (٨).

(الفقرة ١٠)

٣/٦ إذا كان إجمالي الإيرادات الخارجية للقطاعات التي تم التقرير عنها يقل عن ٧٥% من إجمالي الإيرادات الموحدة للمنشأة ككل ، يتعين في هذه الحالة إضافة قطاعات تشغيلية أخرى إلى أن تبلغ الإيرادات الخارجية للقطاعات التشغيلية ٧٥% على الأقل من إجمالي الإيرادات الموحدة للمنشأة. ويراعى الالتزام بذلك حتى وإن لم تحقق هذه القطاعات الحدود الكمية لتحديد القطاعات.

(الفقرة ١١)

٣/٧ إذا تم خلال الفترة الحالية تحديد قطاع تشغيلي جديد بسبب تحقيقه لأحد الحدود الكمية ، يجب تعديل البيانات القطاعية للفترات السابقة التي يتم عرضها لغرض المقارنة ؛ بحيث تعكس هذه البيانات معلومات القطاع التشغيلي الجديد ، ولو لم ينطبق عليه أحد الحدود الكمية خلال تلك الفترات السابقة ، إلا إذا كان ذلك غير عملي.

(الفقرة ١٢)

٣/٨ إذا اعتقدت إدارة المنشأة أن أحد القطاعات التشغيلية الذي تم التقرير عنه بشكل مستقل في الفترة المالية السابقة لا يزال ذا أهمية ، يتعين الاستمرار في التقرير عن هذا القطاع بشكل مستقل في الفترة الحالية ، وإن لم تتحقق الحدود الكمية المشار إليها في الفقرة (٩).

(الفقرة ١٣)

٣/٩ يجب على المنشأة إذا زاد عدد قطاعاتها التشغيلية عن عشرة قطاعات إعادة النظر في هذه القطاعات للتأكد من عدم تجاوز الحد العملي لعدد القطاعات.

(الفقرة ١٤)

١٠/٣ إذا غيرت المنشأة تنظيمها الإداري بطريقة تغير في شكل القطاعات التي ينبغي التقرير عنها يجب تعديل المعلومات السابقة المتعلقة بالقطاعات ، بما في ذلك التقارير المرحلية لتعكس ذلك التغيير ، إلا إذا كان ذلك غير عملي.

(الفقرة ١٥)

١١/٣ إذا غيرت المنشأة تنظيمها الإداري بطريقة تغير في شكل القطاعات التي ينبغي التقرير عنها ولم تقم بتعديل المعلومات السابقة المتعلقة بالقطاعات ، بما في ذلك التقارير المرحلية ؛ يجب الإفصاح ، في السنة التي حدث فيها التغيير ، عن المعلومات المتعلقة بالقطاعات على الأساس القديم والأساس الجديد لتحديد القطاعات ، إلا إذا كان ذلك غير عملي.

(الفقرة ١٦)

٤ ـ الإفصــاح :

١/٤ يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات التالية المتعلقة بالقطاعات التشغيلية التي ينبغي الإفصاح عنها :

١/١/٤ العوامل التي تم استخدامها لتحديد القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها وأسس تنظيم المنشأة (مثل قيام الإدارة بتنظيم المنشأة على أساس نوع المنتج و/أو الخدمة ، المناطق الجغرافية ، البيئة النظامية).

(الفقرة ١٧)

٢/١/٤ نوع المنتجات والخدمات التي تتحقق منها إيرادات كل قطاع من القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها.

(الفقرة ١٨)

٣/١/٤ أرباح وخسائر وإجمالي أصول كل قطاع من القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها ، وفقا لنفس الأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة لأغراض تقويم الأداء وتخصيص الموارد.

(الفقرة ١٩)

٤/١/٤ البيانات التالية ، إذا كانت ضمن الأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة لتحديد أرباح وخسائر كل قطاع :

أ – الإيرادات من العمليات مع أطراف من خارج المنشأة.
ب- الإيرادات من العمليات التي تمت مع قطاعـات تـشغيلية داخل المنشأة.
ج- إيرادات ومصروفات التمويل.
د – مصاريف الاستهلاك ، والنفاد والاستنزاف.
هـ- البنود غير العادية والبنود الاستثنائية.
و– نصيب المنشأة في دخل المنشأة المستثمر فيها عند استخدام طريقة حقوق الملكية.
ز– البنود غير النقدية المهمة بخلاف مـصاريف الاسـتهلاك والنفاد والاستنزاف.

(الفقرة ٢٠)

٥/١/٤ البيانات التالية ، إذا كانـت ضمن الأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة عند تحديد أصول القطاع التشغيلي :
أ – إجمالي الاستثمار الذي تمت معالجته وفق طريقة حقـوق الملكية.
ب- إجمالي الإضافات للأصول غير المتداولة المستخدمة فـي القطاع.

(الفقرة ٢١)

٦/١/٤ التسويات المتعلقة بما يلي :
أ - إجمالـي إيرادات القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها مـع إجمالي إيرادات المنشأة ككل.
ب- إجمالي أرباح وخسائر القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها وفقا للأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة مـع دخل المنشأة ككل.
ج- إجمالي الأصول المخصصة للقطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها مع إجمالي أصول المنشأة ككل.
د - إجمالي البنود المهمة الأخرى المتعلقة بالقطاعـات التـي ينبغي الإفصاح عنها مع البنود المقابلة لها للمنشأة ككل.

(الفقرة ٢٢)

٧/١/٤ يتم الإفصاح عن نشاطات المنشأة الأخرى والقطاعات التشغيلية التي لا يتم الإفصاح عنها بشكل منفصل في بند مستقل يسمى "بنود أخرى" منفصلة عن بنود التسويات الأخرى المعدة وفق متطلب الفقرة (٢٢). ويتم توصيف مصادر الإيرادات المضمنة في هذا البند.

(الفقرة ٢٣)

٨/١/٤ أساس قياس الأرباح والخسائر والأصول لكل قطاع من القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها. وكحد أدنى يجب الإفصاح عن الآتي :

أ - أسس المعالجة المحاسبية لأي عملية تتم بين القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها.

ب- طبيعة أي اختلافات بين أساس قياس ربح وخسارة القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها ، ودخل المنشأة ككل ، إذا لم تتضح من التسويات المطلوبة في الفقرة (٢٢).

ج- طبيعة أي اختلافات بين أساس قياس أصول القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها وأساس قياس أصول المنشأة ككل ، إذا لم تتضح من التسويات المطلوبة في الفقرة (٢٢).

د - طبيعة التغييرات في أساس قياس ربح وخسارة القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها عن أساس قياس الفترات السابقة.

هـ- طبيعة وأثر التوزيع غير المتوازي للقطاعات التشغيلية التي ينبغي الإفصاح عنها ، مثل تحميل مصروف استهلاك أحد الأصول على قطاع معين دون أن يكون هذا الأصل من ضمن أصول القطاع التشغيلي.

(الفقرة ٢٤)

٢/٤ يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات التالية المتعلقة بالمنشأة ككل ، بغض النظر عن وجود أو عدم وجود ، قطاعات تشغيلية ينبغي الإفصاح عنها :

١/٢/٤ الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل منتج و/أو خدمة أو مجموعة من المنتجات والخدمات المتشابهة ، ما لم يكن ذلك

غير عملي. ولتحديد الإيرادات التي يتم الإفصاح عنهـا يجـب الاعتماد على المعلومات المالية التي تستخدم لإعـداد القـوائم المالية للمنشأة.

(الفقرة ٢٥)

٢/٢/٤ المعلومات الجغرافية الآتية إلا إذا كان ذلك غير عملي :

أ – الإيرادات من عملاء خارجيين.

ب- الأصول غير المتداولة.

(الفقرة ٢٦)

٣/٢/٤ معلومات عن عملائها الرئيسيين الخارجيين الذين تبلـغ نـسبة إيرادات المنشأة منهم ١٠% أو أكثر مـن إجمـالي إيـرادات المنشأة ككل ، وأن تشتمل هذه المعلومات فـي الأقـل علـى إجمـالي الإيـرادات والقطـاع أو القطاعـات التـي حققتها.

(الفقرة ٢٧)

٣/٤ يجب أن تفصح المنشأة في تقاريرها المرحلية عن المعلومات التالية عن كل قطاع من القطاعات التي يتم التقرير عنها :

أ – الإيرادات من العملاء الخارجيين.

ب- الإيرادات من العمليات مع القطاعات الأخرى داخل المنشأة.

ج – الربح والخسارة للقطاع وفقا للأسـاس الـذي تـستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة.

د – إجمالي الأصول التي تغيرت بشكل مهم عن آخر تقرير سنوي.

هـ وصف للاختلافات في أسس تحديد القطاعات وأسس قياس ربح أو خسارة القطاع عن آخر تقرير سنوي.

و – تسوية ربح أو خسارة القطاعات التي تم الإفصاح عنها مع دخـل المنشأة ككل.

(الفقرة ٢٨)

٤/٤ في الحالات التي يكون فيها تطبيق بعض فقرات هذا المعيار غير عملي ، كما ورد في الفقرات (١٢ ، ١٥ ، ١٦ ، ٢٥ ، ٢٦) أعـلاه ، يتعـين الإفصاح عن الأسباب التي أدت إلى اعتبار تطبيق هذه الفقـرات غيـر عملي.

(الفقرة ٢٩)

٥ ــ التعاريــــف :

١/٥ القطاع التشغيلي :

هو كل جزء أساسي في المنشأة يتوافر فيه كل مما يلي :

أ - يكون له نشاط تشغيلي يتحقق عنه إيراد تنــتج عنــه مــصروفات (ويشمل ذلك الإيرادات والمصروفات المتعلقــة بالعمليــات مــع الأجزاء الأساسية الأخرى للمنشأة).

ب - يتم تحليل نتائج عملياته بشكل مستمر من قبــل الإدارة التنفيذيــة للمنشأة لاتخاذ القرارات المتعلقة بتخصيص الموارد وتقويم الأداء.

ج - تتوافر المعلومات المالية الخاصة به بشكل منفصل.

(الفقرة ٣٠)

٢/٥ الإدارة التنفيذية للمنشأة :

يقصد بالإدارة التنفيذية الجهة المنوط بها اتخاذ قرارات تخصيص الموارد وتقويم أداء قطاعات المنشأة المختلفة. وفي العادة تكــون هــذه وظيفــة المدير التنفيذي للمنشأة ، أو مدير العمليات ، أو مجموعة من الأشخاص مثل العضو المنتدب ، المدير التنفيذي وغيرهم.

(الفقرة ٣١)

٣/٥ أساس القياس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة :

يقصد بأساس القياس القيمة المحددة لكل بند من البنود المختلفة الخاصــة بقطاعات المنشأة (مثل أرباح أو خسائر القطاع ، الأصول المخصــصة للقطاع) التي يتم التقرير عنها للإدارة التنفيذية لغرض اتخاذ القــرارات المتعلقة بتخصيص الموارد بين القطاعات وتقويم أدائها.

(الفقرة ٣٢)

٤/٥ غير عملي :

يقصد بعبارة (غير عملي) لأغراض هذا المعيار : إذا كانت المعلومــات القطاعية التي يطلب المعيار الإفصاح عنها غير متاحة ، أو تكون تكلفة تطويرها وإعدادها مرتفعة.

(الفقرة ٣٣)

٥/٥ الأصول المخصصة للقطاع :

هي الأصول الملموسة وغير الملموسة التي تستخدم بالكامل في قطاع معين وكذلك الأصول التي تستخدم مشاركة بين قطاعين أو أكثر ، ويتم توزيعها على تلك القطاعات المستفيدة على أساس منطقي ومنتظم.

(الفقرة ٣٤)

٦/٥ الإيرادات الخارجية :

هي الإيرادات الناتجة عن عمليات مع عملاء المنشأة ولا تشتمل على الإيرادات الناتجة عن عمليات بين قطاعات المنشأة المختلفة.

(الفقرة ٣٥)

٧/٥ إجمالي الإيرادات الموحدة للمنشأة ككل :

هو إجمالي إيرادات المنشأة بخلاف الإيرادات الناتجة عن العمليات بين قطاعات المنشأة المختلفة.

(الفقرة ٣٦)

٨/٥ القيمة المطلقة :

هي الرقم المجرد بغض النظر عما إذا كان موجباً (ربح) أو سالباً (خسارة).

(الفقرة ٣٧)

المصطلحات الأجنبية الهامة وترجمتها

القيمة المطلقة	Absolute Amount
تخصيص الموارد	Resources Allocating
تقويم الأداء	Performance Assessing
العملاء الخارجيون	Customers External
الإيرادات الخارجية	Revenues External
الإيرادات الداخلية (بين قطاعات المنشأة)	Internal Revenues
غير عملي	Impractical
العملاء الرئيسيون	Customers Major
أساس قياس الأرباح أو الخسائر	Profit or Loss Measurement of
قطاع تشغيلي	Segment Operating
التنظيم الإداري	Structure Organization
الحدود الكمية	Thresholds Quantitative
تسويات	Reconciliations
القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها	Segments Reportable
إجمالي الإيراد	Revenue Total

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار التقارير القطاعية   **الموضوع الرئيس : نطاق المعيار**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- ينطبق هذا المعيار على كل شركة مساهمة ، ويفضل أن تطبق هذا المعيار المنشآت الأخرى الهادفة للربح وذلك بغض النظر عن شكلها النظامي. - ينطبق هذا المعيار على القوائم المالية الموحدة فقط إذا احتوى تقرير مالي واحد على كل من القوائم المالية الموحدة لشركة مساهمة والقوائم المالية المنفصلة للمنشأة الأم ، أو لمنشأة أو أكثر من المنشآت التابعة لها. وإذا كانت	- يطبق هذا المعيار على المجموعة الكاملة من القوائم المالية المنشورة المعدة على أساس المعايير الدولية. ينطبق هذا المعيار على المنشآت التي تتداول أسهمها أو سنداتها تداولا عاما أو ترغب في إصدار أسهم أو سندات للتداول العام. تشجع المنشآت التي لا تتداول أسهمها أو سنداتها تداولا عاما على تطبيق المعيار بشكل اختياري.	يتفق المعياران في نطاقهما والذي يقتصر على الشركات التي يتم تداول أسهمها وسنداتها تداولاً عاماً (شركات المساهمة). كما يتفق المعياران في أن كلاً منهما يشجع غيرها من المنشآت على تطبيق المعيار بشكل اختياري. يعتبر المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحاً فيما يتعلق بتطبيق المعيار على البيانات المالية الموحدة.	اختلاف محدود	- ينطبق هذا المعيار على كل شركة مساهمة ، ويفضل أن تطبق هذا المعيار المنشآت الأخرى الهادفة للربح وذلك بغض النظر عن شكلها النظامي. - ينطبق هذا المعيار على القوائم المالية الموحدة فقط إذا احتوى تقرير مالي واحد على كل من القوائم المالية الموحدة لشركة مساهمة والقوائم المالية المنفصلة للمنشأة الأم ، أو لمنشأة	يعتبر النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية أكثر وضوحاً وتحديداً ويقترح استخدامه كأساس لصياغة النص المقترح.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المنشأة التابعة شركة مساهمة ، فإن المعيار ينطبق عليها عند إصدارها للتقرير المالي الخاص بها. - ينطبق هذا المعيار على القوائم المالية للمنشأة المستثمرة فقط إذا احتوى تقرير مالي واحد على القوائم المالية لشركة مساهمة والقوائم المالية للمنشأة المستثمر فيها وتمت معالجة الاستثمار وفق طريقة حقوق الملكية. وإذا كانت المنشأة المستثمـــر فيها شركة مساهمة ، فإن المعيار ينطبق عليها عند إصدارها للتقرير المالي الخاص بها. - تقرأ فقرات هذا المعيار				أو أكثر من المنشآت التابعة لها. وإذا كانت المنشأة التابعة شركة مساهمة ، فإن المعيار ينطبق عليها عند إصدارها للتقرير المالي الخاص بها. - ينطبق هذا المعيار على القوائم المالية للمنشأة المستثمرة فقط إذا احتوى تقرير مالي واحد على القوائم المالية لشركة مساهمة والقوائم المالية للمنشأة المستثمر فيها وتمت معالجة الاستثمار وفق طريقة حقوق	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
في سياق ما ورد من شرح لهذه الفقرات ، وفي إطار أهداف ومفاهيم المحاسبة المالية.				الملكية. وإذا كانت المنشأة المستثمـــر فيها شركة مساهمة ، فإن المعيار ينطبق عليها عند إصدارها للتقرير المالي الخاص بها. - تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية ومعيار العرض والإفصاح العام.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار التقارير القطاعية **الموضوع الرئيس :هدف المعيار**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	**المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)**	**المقارنة**	**الاستنتاج**	**النص المقترح**	**الأسباب**
- يهدف هذا المعيار إلى تحديد الإفصاح اللازم عن المعلومات القطاعية وذلك بغرض توفير معلومات عن أنشطة المنشأة المختلفة والمحيط الاقتصادي الذي تعمل به المنشأة ، بما يمكن مستخدمي القوائم المالية من فهم أداء المنشأة وتقويم قدرتها على توليد التدفقات النقدية في المستقبل والتوصل إلى حكم مستنير حول وضع المنشأة بصفة عامة.	الهدف من هذا المعيار هو تحديد الأسس المتعلقة بالتقارير عن المعلومات المالية القطاعية – المعلومات المتعلقة بالأنواع المختلفة للمنتجات والخدمات التي تنتجها المنشأة والمناطق الجغرافية المختلفة التي تعمل فيها – لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على: ١- فهم أداء المنشأة السابق بشكل أفضل. ٢- تقويم العائد والمخاطرة المرتبطة بالمنشأة بشكل أفضل. ٣- المقدرة على إصدار أحكام أفضل تتعلق بالمنشأة ككل.	يوجد اتفاق في هدف كل من المعيارين.	اتفاق	- يهدف هذا المعيار إلى تحديد الإفصاح اللازم عن المعلومات القطاعية وذلك بغرض توفير معلومات عن أنشطة المنشأة المختلفة والمحيط الاقتصادي الذي تعمل به المنشأة ، بما يمكن مستخدمي القوائم المالية من فهم أداء المنشأة وتقويم قدرتها على توليد التدفقات النقدية في المستقبل والتوصل إلى حكم مستنير حول وضع المنشأة	اتفاق المعيارين في الهدف ووضوح صياغة النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية.

				بصفة عامة.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار التقارير القطاعية **الموضوع الرئيس : القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يجب أن تفصح المنشأة عن معلومات قطاعية عن كل قطاع تشغيلي يتحقق فيه ما يلي : أ – تجاوز القطاع أحد الحدود الكمية الواردة في الفقرة (١٠٩). ب- نتج القطاع عن الوفاء بالمتطلبات المحددة في الفقرتين (١١٠ ، ١١١) من هذا المعيار. - مع مراعاة ما ورد بالفقرة (١٠٦) أعلاه يجوز للمنشأة الإفصاح عن أي قطاعات تشغيلية أخرى. **أسس تجميع**	القطاع الذي ينبغي التقرير عنه هو قطاع الأعمال أو قطاع جغرافي يتم تحديده حسب ما ورد في التعريف أعلاه. - العوامل التي يجب مراعاتها عند تحديد مدى ترابط المنتجات أو الخدمات: ١. طبيعة المنتج أو الخدمة. ٢. طبيعة عملية الإنتاج. ٣. نوعية قطاع المستهلكين للمنتج أو الخدمة. ٤. الطرق المستخدمة لتوزيع المنتج أو تقديم الخدمة. ٥. طبيعة البيئة التنظيمية للنشاط إن وجدت- مثل تنظيم النشاط المصرفي ، التأميني ، الخدمات العامة. - العوامل التي يجب مراعاتها عند تحديد القطاعات الجغرافية: ١. تشابه الظروف الاقتصادية والسياسية. ٢. العلاقات بين العمليات في المناطق الجغرافية المختلفة ١. تقارب مواقع العمليات. ٢. المخاطر الخاصة المتعلقة	هناك اتفاق بين المعيارين في تحديد القطاعات التي يتم الإفصاح عنها والأسس التي يجب أن تستخدم لهذا الغرض.	اتفاق	- يجب أن تفصح المنشأة عن معلومات قطاعية عن كل قطاع تشغيلي يتحقق فيه ما يلي : أ – تجاوز القطاع أحد الحدود الكمية الواردة في الفقرة (٩). ب- نتج القطاع عن الوفاء بالمتطلبات المحددة في الفقرتين (١٠ ، ١١) من هذا المعيار. - مع مراعاة ما ورد بالفقرة (٦) أعلاه يجوز للمنشأة الإفصاح عن	على الرغم من اتفاق المعيارين بشأن تحديد القطاعات التي يجب الإفصاح عنها، إلا أن النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية يتسم بوضوح أكبر ويقترح استخدامه كأساس لصياغة النص المقترح، وذلك بعد تعديله لتحقيق الاتساق بين فقرات المعيار.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
القطاعات : - يتم تجميع قطاعين تشغيليين أو أكثر إذا كان التجميع يتفق مع هدف هذا المعيار ، وكان لهذه القطاعاتنفس الخصائص الاقتصادي وكانت متشابهة في الأمور التالية : - المنتجات و/أو الخدمات. - طبيعة طرق الإنتاج. - أنواع وفئات العملاء الذين تقدم لهم المنتجات والخدمات. - الطرق المستخدمة لتوزيع المنتجات و/أو تقديم الخدمات. ـــ طبيعة البيئة النظامية. **الحدود الكمية :** - يجب الإفصاح عن كل قطاع تشغيلي حقق أيا من الحدود الكمية التالية :	بلعمليات في منطقة محددة. ٣. إجراءات الرقابة على العملات الأجنبية. ٤. المخاطر المتعلقة بالعملة. **الهيكل الأساسي والثانوي للتقرير عن القطاعات:** - في ضوء المصدر الأساسي وطبيعة مخاطر وعائدات المنشأة يتم تحديد الهيكل الأساسي لقطاعات المنشأة ، إما على أساس قطاعات الأعمال أو القطاعات الجغرافية. فإذا كانت طبيعة مصدر المخاطر والعائدات تتأثر في الغالب بالاختلاف في المنتجات أو الخدمات يكون الهيكل الأساسي للقطاعات هو قطاع الأعمال بينما يكون الهيكل الثانوي هو القطاع الجغرافي ، والعكس صحيح. - تكون قطاعات الأعمال والقطاعات الجغرافية التي يتم التقرير عنها للمستخدمين خارج المنشأة هي نفس الوحدات التنظيمية التي تتوافر عنها المعلومات في شكل تقارير مرفوعة لمجلس الإدارة أو السلطة التنفيذية العليا في المنشأة بغرض تقويم			أي قطاعات تشغيلية أخرى. **أسس تجميع القطاعات :** - يتم تجميع قطاعين تشغيليين أو أكثر إذا كان التجميع يتفق مع هدف هذا المعيار ، وكان لهذه القطاعات نفس الخصائص الاقتصادية وكانت متشابهة في الأمور التالية : ـــ المنتجات و/أو الخدمات. ـــ طبيعة طرق الإنتاج. ـــ أنواع وفئات العملاء الذين تقدم لهم المنتجات والخدمات. ـــ الطرق المستخدمة لتوزيع المنتجات و/أو تقديم الخدمات. ـــ البيئة النظامية. **الحدود**	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
أ – بلغ إيراد القطاع ١٠% أو أكثر من إجمالي إيرادات القطاعات على مستوى المنشأة ككل (تشمل الإيرادات التحويلات بين قطاعات المنشأة المختلفة). ب- بلغت القيمة المطلقة لربح القطاع أو خسارته ١٠% أو أكثر من أكبر البديلين التاليين في صورة مطلقة : ١- مجموع الأرباح لكل القطاعات التي حققت أرباحاً. ٢- مجموع الخسائر لكل القطاعات التي سجلت خسائر. ج- بلغت الأصول المخصصة	أداء الوحدة التنظيمية وتوزيع الموارد. - يمكن تجميع قطاعين أو أكثر من القطاعات التي يتم التقرير عنها داخليا سواء أكانت قطاعات أعمال أو قطاعات جغرافية في قطاع أعمال واحد أو قطاعاً جغرافياً واحداً إن كانت متشابهة. وتكون القطاعات متشابهة إذا: - ١- كان أداؤها الحالي متشابها على المدى الطويل. ٢. متشابهة في جميع العوامل المذكورة أعلاه. - ينبغي التقرير عن القطاع الجغرافي أو قطاع الأعمال المحدد إذا تم اكتساب غالبية إيراداته من عمليات مع أطراف خارج المنشأة واستوفى الأسس الكمية الآتية : ١. إذا بلغ إيراد القطاع ١٠% أو أكثر من إجمالي إيرادات القطاعات على مستوى المنشأة ككل (تشمل الإيرادات والتحويلات بين قطاعات المنشأة المختلفة). ٢. إذا بلغت نتائج عمليات القطاع ربح أو خسارة ١٠% أو أكثر من أكبر البديلين التاليين في			**الكمية** : - يجب الإفصاح عن كل قطاع تشغيلي حقق أيا من الحدود الكمية التالية : أ – بلغ إيراد القطاع ١٠% أو أكثر من إجمالي إيرادات القطاعات على مستوى المنشأة ككل (تشمل الإيرادات التحويلات بين قطاعات المنشأة المختلفة). ب- بلغت القيمة المطلقة لربح القطاع أو خسارته ١٠% أو أكثر من أكبر	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
للقطاع ١٠% أو أكثر من إجمالي الأصول المخصصة للقطاعات على مستوى المنشأة ككل. إذا لم تحقق قطاعات تشغيلية الحدود الكمية التي وردت في الفقرة (١٠٩) ، يجوز للمنشأة تجميع معلومات عن هذه القطاعات مع معلومات عن قطاعات أخرى لم تحقق الحدود الكمية لتكوين قطاع تشغيلي ، إذا توافرت أسس تجميع القطاعات التي وردت في الفقرة (١٠٨). - إذا كان إجمالي الإيرادات الخارجية للقطاعات التي تم التقرير عنها	صورة مطلقة : - إجمالي أرباح كل القطاعات التي حققت أرباحا من التشغيل. - إجمالي خسائر كل القطاعات التي سجلات خسائر من التشغيل. - بلغت أصول القطاع ١٠% من إجمالي أصول جميع القطاعات. - يمكن الإفصاح عن معلومات القطاعات التي يتم التقرير عنها داخليا على الرغم من أنها لا تستوفي الأسس الكمية أعلاه بشكل مستقل ، أو تجميعها مع قطاع أو قطاعات أخرى أو تجميعها في بند واحد لغرض التسويات المطلوبة. - يمكن إضافة قطاعات أخرى جديدة إذا كان إجمالي القطاعات التي يتم التقرير عنها أقل من ٧٥% من إجمالي إيرادات المنشأة. على الرغم من عدم استيفائها للأسس الكمية أعلاه. - إذا رأت إدارة المنشأة أن أحد القطاعات تم الإفصاح عنه بشكل مستقل في الفترة المالية السابقة لا يزال له أثر جوهري ، ينبغي الاستمرار في التقرير عنه بشكل مستقل حتى			البديلين التاليين في صورة مطلقة : ١- مجموع الأرباح لكل القطاعات التي حققت أرباحاً. ٢- مجموع الخسائر لكل القطاعات التي سجلت خسائر. ج- بلغت الأصول المخصصة للقطاع ١٠% أو أكثر من إجمالي الأصول المخصصة للقطاعات على مستوى المنشأة ككل. ـ إذا لم تحقق قطاعات تشغيلية الحدود الكمية التي	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	وردت فـي الفقرة (٩) ، يجوز للمنشأة تجميع معلومات عن هذه القطاعات مع معلومات عن قطاعات أخرى لم تحقق الحدود الكمية لتكوين قطاع تشغيلي ، إذا توافرت أسس تجميع القطاعات التي وردت في الفقرة (٨). - إذا كان إجمالي الإيرادات الخارجية للقطاعات التي تم التقرير عنها يقل عن ٧٥% من إجمالي			إذا لم يستوف الأسس الكمية في الفترة الحالية. - إذا كانت إدارة المنشأة تستخدم أسلوب التكامل الرأسي لتحديد القطاعات لغرض التقارير الداخلية ولم تختر ذلك الأسلوب لتحديد القطاعات لغرض التقارير الخارجية يجب ضم قطاع أو قطاعات البيع لقطاع أو قطاعات الشراء لتحديد القطاعات لغرض التقارير الخارجية ، إلا إذا لم تكن هنالك أسس موضوعية لذلك. في هذه الحالة يعامل قطاع البيع كبند مستقل لغرض التسويات المطلوبة.	يقل عن ٧٥% من إجمالي الإيرادات الموحدة للمنشأة ككل يتعين في هذه الحالة إضافة قطاعات تشغيلية أخرى إلى أن تبلغ الإيرادات الخارجية للقطاعات التشغيلية ٧٥% على الأقل من إجمالي الإيرادات الموحدة للمنشأة. ويراعى الالتزام بذلك حتى وإن لم تحقق هذه القطاعات الحدود الكمية لتحديد القطاعات. إذا تم خلال الفترة الحالية تحديد قطاع تشغيلي جديد بسبب تحقيقه لأحد الحدود الكمية ، يجب

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
تعديل البيانات القطاعية للفترات السابقة التي يتم عرضها لغرض المقارنة بحيث تعكس هذه البيانات معلومات القطاع التشغيلي الجديد ولو لم ينطبق عليه أحد الحدود الكمية خلال تلك الفترات السابقة ، إلا إذا كان ذلك غير عملي. - إذا اعتقدت إدارة المنشأة أن أحد القطاعات التشغيلية الذي تم التقرير عنه بشكل مستقل في الفترة المالية السابقة لا يزال ذا أهمية ، يتعين الاستمرار في التقرير عن هذا القطاع بشكل مستقل				الإيرادات الموحدة للمنشأة ككل يتعين في هذه الحالة إضافة قطاعات تشغيلية أخرى إلى أن تبلغ الإيرادات الخارجية للقطاعات التشغيلية ٧٥% على الأقل من إجمالي الإيرادات الموحدة للمنشأة. ويراعى الالتزام بذلك حتى وإن لم تحقق هذه القطاعات الحدود الكمية لتحديد القطاعات. إذا تم خلال الفترة الحالية تحديد قطاع تشغيلي جديد بسبب	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
في الفترة الحالية ، وإن لم تتحقق الحدود الكمية المشار إليها في الفقرة (١٠٩). - يجب على المنشأة إذا زاد عدد قطاعاتها التشغيلية عن عشرة (١٠) قطاعات إعادة النظر في هذه القطاعات للتأكد من عدم تجاوز الحد العملي لعدد القطاعات . - إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بطريقة تغير في شكل القطاعات التي ينبغي التقرير عنها ، يجب تعديل المعلومات السابقة المتعلقة بالقطاعات بما في ذلك				تحقيقه لأحد الحدود الكمية ، يجب تعديل البيانات القطاعية للفترات السابقة التي يتم عرضها لغرض المقارنة بحيث تعكس هذه البيانات معلومات القطاع التشغيلي الجديد ولو لم ينطبق عليه أحد الحدود الكمية خلال تلك الفترات السابقة ، إلا إذا كان ذلك غير عملي. - إذا اعتقدت إدارة المنشأة أن أحد القطاعات التشغيلية الذي تم التقرير عنه	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
التقارير الأولية لتعكس ذلك التغيير ، إلا إذا كان ذلك غير عملي. - إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بطريقة تغير في شكل القطاعات التي ينبغي التقرير عنها ولم تقم بتعديل المعلومات السابقة المتعلقة بالقطاعات ، بما في ذلك التقارير الأولية ؛ يجب الإفصاح في السنة التي حدث فيها التغيير عن المعلومات المتعلقة بالقطاعات على الأساس القديم والأساس الجديد لتحديد القطاعات ،				بشكل مستقل في الفترة المالية السابقة لا يزال ذا أهمية ، يتعين الاستمرار في التقرير عن هذا القطاع بشكل مستقل في الفترة الحالية ، وإن لم تتحقق الحدود الكمية المشار إليها في الفقرة (٩). - يجب على المنشأة إذا زاد عدد قطاعاتها التشغيلية عن عشرة (١٠) قطاعات إعادة النظر في هذه القطاعات للتأكد من عدم تجاوز الحد العملي لعدد القطاعات . - إذا غيرت	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
إلا إذا كان ذلك غير عملي.				المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بطريقة تغير في شكل القطاعات التي ينبغي التقرير عنها ، يجب تعديل المعلومات السابقة المتعلقة بالقطاعات بما في ذلك التقارير الأولية لتعكس ذلك التغيير ، إلا إذا كان ذلك غير عملي. - إذا غيرت المنشأة هيكلها التنظيمي الداخلي بطريقة تغير في شكل القطاعات التي ينبغي التقرير عنها ولم تقم بتعديل المعلومات السابقة	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
				المتعلقة بالقطاعات ، بما في ذلـــك التقارير الأولية ؛ يجب الإفصاح في السنة التي حدث فيها التغيير عن المعلومات المتعلقة بالقطاعات على الأساس القديم والأساس الجديد لتحديد القطاعات ، إلا إذا كان ذلك غير عملي.	

الدراسة التحليلية المقارنة

اسم المعيار: معيار التقارير القطاعية **الموضوع الرئيس :الإفصاح**

الموضوع الفرعي :

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات التالية المتعلقة بالقطاعات التشغيلية التي ينبغي الإفصاح عنها : - العوامل التي تم استخدامها لتحديد القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها وأسس تنظيم المنشأة (مثل قيام الإدارة بتنظيم المنشأة على أساس نوع المنتج و/أو الخدمة ، المناطق الجغرافية ، البيئة النظامية). - نوع المنتجات والخدمات التي تتحقق منها إيرادات كل قطاع من القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها.	**القطاعات الأساسية :** - يجب الإفصاح عن الآتي فيما يتعلق بكل قطاع أساسي يتم التقرير عنه: ١. إيرادات القطاع مع الفصل بين الإيرادات من عمليات مع أطراف خارجية والعمليات مع القطاعات الأخرى داخل المنشأة. ٢. نتائج عمليات كل قطاع يتم التقرير عنه. ٣. إذا كان بإمكان المنشأة حساب صافي الربح أو الخسارة أو أي قياس آخر لربحية القطاع بخلاف نتائج القطاع دون اللجوء إلى عملية التخصيص الجزافية يمكن الإفصاح عن هذه القيم بالإضافة إلى نتائج عمليات القطاع مع الإيضاح المناسب. ٤. إجمالي القيمة الدفترية لأصول القطاع الذي يتم التقرير عنه. ٥. التزامات القطاع الذي يتم التقرير عنه. ٦. إجمالي تكلفة الأصول التي يتم حيازتها خلال الفترة لغرض استخدامها بعمليات القطاع لعدة فترات مالية. ٧. إجمالي المصروفات المضمنة في نتائج أعمال القطاع والمتعلقة	هناك اتفاق بين المعيارين.	اتفاق	- يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات التالية المتعلقة بالقطاعات التشغيلية التي ينبغي الإفصاح عنها : - العوامل التي تم استخدامها لتحديد القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها وأسس تنظيم المنشأة (مثل قيام الإدارة بتنظيم المنشأة على أساس نوع المنتج و/أو الخدمة ، المناطق الجغرافية ، البيئة النظامية). - نوع المنتجات والخدمات التي تتحقق منها إيرادات كل قطاع من القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها. - أرباح وخسائر وإجمالي أصول كل قطاع من	على الرغم من اتفاق المعيارين بشأن الإفصاح ، إلا أن النص الوارد في المعيار المعتمد في السعودية يتسم بوضوح أكبر ويقترح استخدامه كأساس لصياغة النص المقترح.

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
- أرباح وخسائر وإجمالي أصول كل قطاع من القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها وفقا لنفس الأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة لأغراض تقويم الأداء وتخصيص الموارد. - البيانات التالية ، إذا كانت ضمن الأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة لتحديد أرباح وخسائر كل قطاع : أ – الإيرادات من العمليات مع أطراف من خارج المنشأة. ب- الإيرادات من العمليات التي تمت مع	باستهلاك وإطفاء الأصول المستخدمة في القطاع خلال الفترة. ٨. الإفصاح بشكل اختياري عن طبيعة وقيمة أي بند جوهري من بنود الإيرادات أو المصروفات المتعلقة بالقطاع يعتقد أن الإفصاح عنه ملائم لتفسير أداء القطاع. - يجب الإفصاح عن إجمالي المصروفات غير النقدية الجوهرية، غير الاستهلاك والنفاد لكل قطاع يتم التقرير عنه وذلك للمصروفات المطلوب الإفصاح عنها بشكل مستقل - يجب الإفصاح عن إجمالي نصيب المنشأة من صافي ربح أو خسارة الشركات التي يعالج الاستثمار فيها بطريقة حقوق الملكية وذلك لكل قطاع يتم التقرير عنه إذا كانت جل تلك الشركات تنتمي لذلك القطاع. - إذا تم الإفصاح عن إجمالي نصيب المنشأة في صافي ربح أو خسارة الشركات المستثمر فيها يجب أيضا الإفصاح عن إجمالي الاستثمار في تلك الشركات عن كل قطاع يتم التقرير عنه.			القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها وفقا لنفس الأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة لأغراض تقويم الأداء وتخصيص الموارد. - البيانات التالية ، إذا كانت ضمن الأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة لتحديد أرباح وخسائر كل قطاع : أ – الإيرادات من العمليات مع أطراف من خارج المنشأة. ب- الإيرادات من العمليات التي تمت مع قطاعات تشغيلية داخل المنشأة. ج- إيرادات ومصروفات التمويل. د – مصاريف الاستهلاك ، والنفاد والاستنزاف. هـ- البنود غير	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
قطاعات تشغيلية داخل المنشأة. ج- إيرادات ومصروفات التمويل. د –مصاريف الاستهلاك ، والنفاد والاستنزاف. هـ- البنود غير العادية والبنود الاستثنائية. و–نصيب المنشأة في دخل المنشأة المستثمر فيها عند استخدام طريقة حقوق الملكية. ز– البنود غير النقدية المهمة بخلاف مصاريف الاستهلاك والنفاد والاستنزاف. - البيانات التالية ، إذا كانـــت ضمن الأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة عند تحديد أصول القطاع التشغيلي : أ – إجمالي	- يجب تقديم تسوية تبين المعلومات المتعلقة بالقطاعات التي يتم الإفصاح عنها والمعلومات الإجمالية المتعلقة بالمنشأة ككل. **القطاعات الثانوية** : إذا كان الهيكل الأساسي للتقرير عن معلومات القطاعات هو قطاعات الأعمال فيجب التقرير عن المعلومات التالية : ١- إيرادات القطاع من عملاء خارجيين على أساس جغرافي حسب موقع العميل وذلك عن كل قطاع جغرافي تكون مبيعاته ١٠% أو أكثر من إجمالي المنشأة للعملاء الخارجيين. ٢- إجمالي القيمة الدفترية لأصول القطاع حسب الموقع الجغرافي للأصل وذلك لكـل قطاع جغرافي تكون أصولـه ١٠% أو أكثر من إجمالي أصول كل القطاعات الجغرافية. ٣- إجمالي تكلفة الأصول خلال الفترة التي يتوقع استخدامها لعدد من الفترات في القطاع وذلك حسب الموقع الجغرافي للأصل لكل قطاع جغرافي تكون أصوله ١٠% أو أكثر من إجمالي أصول كل			العادية والبنود الاستثنائية. و– نصيب المنشأة في دخل المنشأة المستثمر فيها عند استخدام طريقة حقوق الملكية. ز– البنود غير النقدية المهمة بخلاف مصاريف الاستهلاك والنفاد والاستنزاف. - البيانات التالية ، إذا كانـــت ضمن الأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة عند تحديد أصول القطاع التشغيلي : أ – إجمالي الاستثمار الذي تمت معالجته وفق طريقة حقوق الملكية. ب- إجمالي الإضافات للأصول غير المتداولة المستخدمة في القطاع. - التسويات	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الاستثمار الذي تمت معالجته وفق طريقة حقوق الملكية. ب- إجمالي الإضافات للأصول غير المتداولة المستخدمة في القطاع. - التسويات المتعلقة بما يلي : أ - إجمالـــي إيرادات القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها مع إجمالي إيرادات المنشأة ككل. ب- إجمالي أرباح وخسائر القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها وفقا للأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة مع دخل المنشأة ككل.	القطاعات الجغرافية. - أما إذا كان الهيكل الأساسي للتقرير عن معلومات القطاعات هو القطاعات الجغرافية فيجب التقرير عـــن : ١- المعلومات التالية عن كل قطاع أعمال تكون إيراداته ١٠% أو أكثر من إيرادات المنشأة ، أو أصوله ١٠% أو أكثر من إجمالي أصول المنشأة. ٢- إيرادات القطاع من عملاء خارجيين. ٣- إجمالي القيمة الدفترية لأصول القطاع. ٤- إجمالي تكلفة الأصول خلال الفترة المتعلقة بحيازة أصول يتوقع استخدامها لعدد من الفترات في القطاع.			المتعلقة بما يلي : أ - إجمالـــي إيرادات القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها مع إجمالي إيرادات المنشأة ككل. ب- إجمالي أرباح وخسائر القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها وفقا للأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة مع دخل المنشأة ككل. ج- إجمالي الأصول المخصصة للقطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها مع إجمالي أصول المنشأة ككل. د - إجمالي البنود المهمة الأخرى المتعلقة بالقطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها مع البنود المقابلة لها	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
ج- إجمالي الأصول المخصصة للقطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها مع إجمالي أصول المنشأة ككل. د - إجمالي البنود المهمة الأخرى المتعلقة بالقطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها مع البنود المقابلة لها للمنشأة ككل. - يتم الإفصاح عن نشاطات المنشأة الأخرى والقطاعات التشغيلية التي لا يتم الإفصاح عنها بشكل منفصل في بند مستقل يسمى "بنود أخرى" منفصلة عن بنود التسويات				للمنشأة ككل. - يتم الإفصاح عن نشاطات المنشأة الأخرى والقطاعات التشغيلية التي لا يتم الإفصاح عنها بشكل منفصل في بند مستقل يسمى "بنود أخرى" منفصلة عن بنود التسويات الأخرى المعدة وفق متطلب الفقرة (٢٢). ويتم توصيف مصادر الإيرادات المضمنة في هذا البند. - أساس قياس الأرباح والخسائر والأصول لكل قطاع من القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها. وكحد أدنى يجب الإفصاح عن الآتي : أ - أسس المعالجة المحاسبية لأي عملية تتم بين	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الأخرى المعدة وفق متطلب الفقرة (١٢٢). ويتم توصيف مصادر الإيرادات المضمنة في هذا البند. - أساس قياس الأرباح والخسائر والأصول لكل قطاع من القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها. وكحد أدنى يجب الإفصاح عن الآتي : أ - أسس المعالجة المحاسبية لأي عملية تتم بين القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها. ب- طبيعة أي اختلافات بين أساس قياس ربح وخسارة القطاعات التي ينبغي الإفصاح				القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها. ب- طبيعة أي اختلافات بين أساس قياس ربح وخسارة القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها ودخل المنشأة ككل إذا لم تتضح من التسويات المطلوبة في الفقرة (٢٢). ج- طبيعة أي اختلافات بين أساس قياس أصول القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها وأساس قياس أصول المنشأة ككل إذا لم تتضح من التسويات المطلوبة في الفقرة (٢٢). د - طبيعة التغييرات في أساس قياس ربح وخسارة القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها عن أساس الفترات السابقة.	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
عنها ودخل المنشأة ككل إذا لم تتضح من التسويات المطلوبة في الفقرة (١٢٢). ج- طبيعة أي اختلافات بين أساس قياس أصول القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها وأساس قياس أصول المنشأة ككل إذا لم تتضح من التسويات المطلوبة في الفقرة (١٢٢). د - طبيعة التغييرات في أساس قياس ربح وخسارة القطاعات التي ينبغي الإفصاح عنها عن أساس الفترات السابقة. هـ- طبيعة وأثر التوزيع غير المتوازي				هـ- طبيعة وأثر التوزيع غير المتوازي للقطاعات التشغيلية التي ينبغي الإفصاح عنها، مثل تحميل مصروف استهلاك أحد الأصول على قطاع معين دون أن يكون هذا الأصل من ضمن أصول القطاع التشغيلي. - يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات التالية المتعلقة بالمنشأة ككل ؛ بغض النظر عن وجود ، أو عدم وجود ، قطاعات تشغيلية ينبغي الإفصاح عنها : - الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل منتج وخدمة أو مجموعة من المنتجات والخدمات المتشابهة ما لم	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
للقطاعات التشغيلية التي ينبغي الإفصاح عنها، مثل تحميل مصروف استهلاك أحد الأصول على قطاع معين دون أن يكون هذا الأصل من ضمن أصول القطاع التشغيلي. - يجب أن تفصح المنشأة عن المعلومات التالية المتعلقة بالمنشأة ككل ؛ بغض النظر عن وجود ، أو عدم وجود ، قطاعات تشغيلية ينبغي الإفصاح عنها : - الإيرادات من العملاء الخارجيين لكل منتج وخدمة أو مجموعة من المنتجات والخدمات				يكن ذلك غير عملي. ولتحديد الإيرادات التي يتم الإفصاح عنها يجب الاعتماد على المعلومات المالية التي تستخدم لإعداد القوائم المالية للمنشأة. - المعلومات الجغرافية الآتية إلا إذا كان ذلك غير عملي : أ – الإيرادات من عملاء خارجيين. ب- الأصول غير المتداولة. - معلومات عن عملائها الرئيسيين الخارجيين الذين تبلغ نسبة إيرادات المنشأة منهم ١٠% أو أكثر من إجمالي إيرادات المنشأة ككل ، وأن تشتمل هذه المعلومات في الأقل على إجمالي الإيرادات	

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
المتشابهة ما لم يكن ذلك غير عملي. ولتحديد الإيرادات التي يتم الإفصاح عنها يجب الاعتماد على المعلومات المالية التي تستخدم لإعداد القوائم المالية للمنشأة. - المعلومات الجغرافية الآتية إلا إذا كان ذلك غير عملي : أ – الإيرادات من عملاء خارجيين. ب- الأصول غير المتداولة. - معلومات عن عملائها الرئيسيين الخارجيين الذين تبلغ نسبة إيرادات المنشأة منهم ١٠% أو أكثر من إجمالي إيرادات				والقطاع أو القطاعات التي حققتها. - يجب أن تفصح المنشأة في تقاريرها المرحلية عن المعلومات التالية عن كل قطاع من القطاعات التي يتم التقرير عنها : أ – الإيرادات من العملاء الخارجيين. ب- الإيرادات من العمليات مع القطاعات الأخرى داخل المنشأة. ج – الربح والخسارة للقطاع وفقا للأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة. د- إجمالي الأصول التي تغيرت بشكل مهم عن آخر تقرير سنوي. هــ- وصف للاختلافات في أسس تحديد القطاعات	

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
	وأسس قياس ربح أو خسارة القطاع عن آخر تقرير سنوي. و- تسوية ربح أو خسارة القطاعات التي تم الإفصاح عنها مع دخل المنشأة ككل. - في الحالات التي يكون فيها تطبيق بعض فقرات هذا المعيار غير عملي ، كما ورد في الفقـــرات (١٢ ، ١٥ ، ١٦ ، ٢٥،٢٦،) يعني من هذا المعيار يتعين الإفصاح عن الأسباب التي أدت إلى اعتبار تطبيق هذه الفقرات غير عملي.				المنشأة ككل ، وأن تشتمل هذه المعلومات في الأقل على إجمالي الإيرادات والقطاع أو القطاعات التي حققتها. - يجب أن تفصح المنشأة في تقاريرها الأولية عن المعلومات التالية عن كل قطاع من القطاعات التي يتم التقرير عنها : أ – الإيرادات من العملاء الخارجيين. ب- الإيرادات من العمليات مع القطاعات الأخرى داخل المنشأة. ج – الربح والخسارة للقطاع وفقا للأساس الذي تستخدمه الإدارة التنفيذية للمنشأة.

الأسباب	النص المقترح	الاستنتاج	المقارنة	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المعايير المعتمدة في السعودية
					د- إجمالي الأصول التي تغيرت بشكل مهم عن آخر تقرير سنوي. هـــ- وصف للاختلافات في أسس تحديد القطاعات وأسس قياس ربح أو خسارة القطاع عن آخر تقرير سنوي. و- تسوية ربح أو خسارة القطاعات التي تم الإفصاح عنها مع دخل المنشأة ككل. - في الحالات التي يكون فيها تطبيق بعض فقرات هذا المعيار غير عملي ، كما ورد في الفقــــرات (١١٢ ، ١١٥ ، ١١٦ ، ١٢٥) يعني من هذا المعيار ، يتعين

المعايير المعتمدة في السعودية	المعايير المعتمدة في بعض دول مجلس التعاون (المعايير الدولية)	المقارنة	الاستنتاج	النص المقترح	الأسباب
الإفصاح عن الأسباب التي أدت إلى اعتبار تطبيق هذه الفقرات غير عملي.					